

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Komparace daňového systému České republiky a Velké Británie se zaměřením na přímé daně
Comparison of Tax System of the Czech Republic and the Great Britain with Focus on Direct
Taxes

Student: Bc. Lucie Mertová
Vedoucí diplomové práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Lucie Mertová**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně

Téma: Komparace daňového systému České republiky a Velké Británie se
zaměřením na přímé daně
Comparison of Tax System of the Czech Republic and the Great Britain
with Focus on Direct Taxes

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika daňového systému v České republice
3. Charakteristika daňového systému ve Velké Británii
4. Komparace daňových systémů v oblasti přímých daní
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 27.04.2018



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci, kromě přílohy č. 2, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 12. července 2018

Lucie Mertová
Bc. Lucie Mertová

Obsah

Obsah.....	3
1 Úvod	5
2 Daňový systém v České republice	7
2.1 Podnikatelské klima České republiky	9
2.2 Přímé daně	10
2.2.1 Daň z příjmů fyzických osob	12
2.2.2 Daň z příjmů právnických osob	21
2.2.3 Daň z nemovitých věcí	23
2.2.4 Daň z nabytí nemovitých věcí	25
2.2.5 Daň z hazardních her	25
2.3 Nepřímé daně	26
2.3.1 Daň z přidané hodnoty	26
2.3.2 Spotřební daně	29
2.3.3 Energetické daně	31
2.3.4 Daň silniční	31
3 Daňový systém ve Velké Británii	33
3.1 Podnikatelské klima Velké Británie	35
3.2 Přímé daně	36
3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob (Income Tax)	36
3.3 Daň z příjmů právnických osob (Corporation Tax)	41
3.3.1 Daň z kapitálových výnosů (Capital Gains Tax)	44
3.3.2 Daň z nemovitostí (Council Tax)	45
3.3.3 Daň z převodu nemovitosti (Stamp Duty Land Tax)	46
3.3.4 Daň dědická a darovací (Inheritance Tax)	48
3.4 Nepřímé daně	48
3.4.1 Daň z přidané hodnoty (Value Added Tax)	48

3.4.2	Spotřební daně (Excise duties)	50
3.4.3	Energetické daně (Environmental taxes)	51
3.4.4	Silniční daň (Vehicle tax)	52
4	Komparace daňového systému v oblasti přímých daní	53
4.1	Komparace daně z příjmů fyzických osob	56
4.2	Komparace daně z příjmů právnických osob	69
4.3	Shrnutí a zhodnocení daňového systému České republiky	73
5	Závěr	76
	Seznam použité literatury	77
	Seznam zkratk	82
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Podle údajů Eurostatu z roku 2015 je Velká Británie s celkovým počtem 4 mil. imigrantů druhou nejvýznamnější zemí v rámci migrace občanů Evropské unie v produktivním věku. Hned po Německu je Velká Británie cílovou destinací občanů, kteří se rozhodli opustit Českou republiku. Češi odjíždí do Velké Británie za prací, ať už se jedná o krátkodobý přivýdělek nebo o dlouholeté pracovní zkušenosti. V rámci programu Erasmus+ je pro české studenty Velká Británie jednou z prioritních zemí. Migrace občanů je většinou zapříčiněna vidinou lepšího života, který vychází z bohatství a národního hospodářství dané země. Významným faktorem, který ovlivňuje jak bohatství dané země tak bohatství jejího občana, je daňový systém. Nejviditelnější je kontrast zájmů v oblasti daní z příjmů, kdy chce stát vybrat na daních co nejvíce a občan, jehož mzdu daně snižují, chce naopak odvést co nejméně.

Cílem diplomové práce je charakteristika a komparace daňového systému v České republice a ve Velké Británii a to jak po stránce teoretické, tak po stránce praktické, analýza výpočtů přímých daní se zaměřením na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob a vyhodnocení případných odlišností obou zemí na základě provedené analýzy. Teoretické vymezení vychází z platné legislativy České republiky a Velké Británie v roce 2018.

K dosažení stanoveného cíle je nutné vymezení obecného rámce a teoretických poznatků týkajících se problematiky daňových systémů na základě odborné literatury. V teoretické části práce je zpracována charakteristika a popis daňových systémů obou zemí, jsou formulována teoretická východiska a metody pro zpracování praktické části práce. Převažující metoda aplikovaná v teoretické části je analýza. Teoretická východiska jsou aplikována v praktické části diplomové práce, metodiky a přístupy vycházející z teoretické části jsou využity pro konkrétní modelové příklady a jejich výpočty. Výsledky a odlišnosti jsou srovnány podle příslušných ukazatelů. V praktické části jsou využívány metody komparace a matematických a statistických modelů. Závěrem práce je zhodnocení dosažení stanoveného cíle a způsoby, které byly k jeho dosažení využity.

Diplomová práce se skládá z úvodu, tří dílčích kapitol a závěru. První a druhá kapitola tvoří teoretickou část. Třetí kapitola tvoří praktickou část diplomové práce.

První kapitola je zaměřena na teoretické vymezení daňového a odvodového systému České republiky. V úvodu kapitoly je formulována struktura daňového systému a základní charakteristika země. Kapitola je rozdělena na přímé a nepřímé daně a jednotlivé daně jsou

blíže popsány a analyzovány. U vybraných přímých daní jsou v této kapitole nastíněny struktury výpočtů.

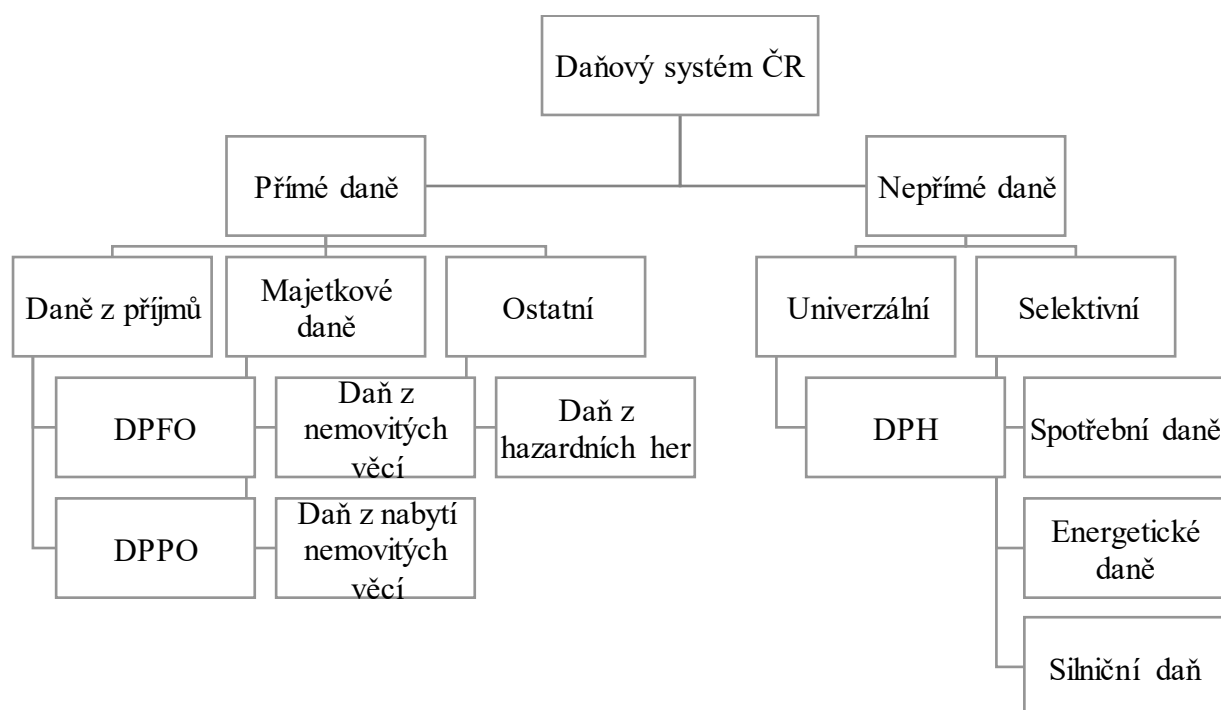
Druhá kapitola je zaměřena na teoretické vymezení daňového a odvodového systému Velké Británie. V úvodu kapitoly je přiblížena struktura daňového systému a jsou popsány základní charakteristiky země. Kapitola je rozdělena na přímé a nepřímé daně a jednotlivé daně spadající do daňového systému jsou blíže charakterizovány. U vybraných přímých daní je nastíněna metodika výpočtu.

Poslední kapitola je zaměřena na praktické využití teoretických východisek a uplatnění metodiky výpočtů na reálných datech v oblasti přímých daní. Speciální pozornost je věnována dani z příjmů fyzických osob – zaměstnanců. Pro efektivní komparaci výsledků je použita metodika výpočtu podle českého a následně britského daňového systému na průměrnou mzdu v České republice. Dosažené výsledky jsou prezentovány na ekonomických ukazatelích a formou grafů. Další pozornost je věnována dani z příjmů právnických osob. V poslední části kapitoly je shrnutí poznatků a odlišností, případně návrhy a doporučení.

2 Daňový systém v České republice

Druhá kapitola diplomové práce je zaměřena na teoretické přiblížení daňového systému v České republice. Daně v České republice se rozdělují na daně přímé a nepřímé. Diplomová práce se zabývá především přímými daněmi, a proto je teoretické vymezení přímých daní rozšířeno o strukturu výpočtu daně. Struktura daňového systému je znázorněna na obrázku č. 2.1.

Obr. 2.1 Daňový systém České republiky



Zdroj: *Daňové zákony 2018* (MARKOVÁ, 2018), vlastní zpracování

Daňový systém České republiky je tvořen přímými a nepřímými daněmi. Strukturu přímých daní v České republice tvoří daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a daň z hazardních her. Strukturu nepřímých daní tvoří daň z přidané hodnoty, spotřební daně, daně energetické a silniční daň. Daňová soustava České republiky je právně upravena následujícími normami:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP),
- Zákon ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,
- Zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí,
- Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí,
- Zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,

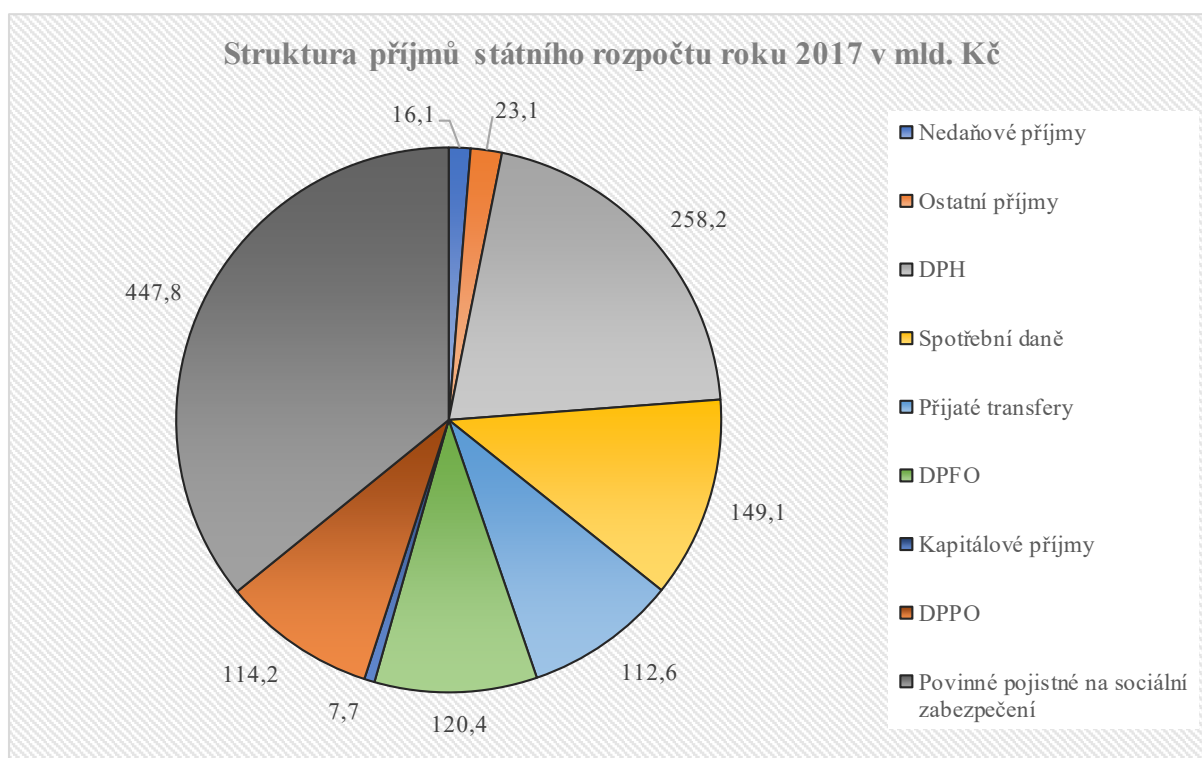
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
- Vybraná ustanovení zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů,
- Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her,
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Jednotlivé daně jsou teoreticky popsány v následujících podkapitolách. Daň z nemovitých věcí se dělí na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Daň z hazardních her je účinná od 1. 1. 2017 a zdaňuje veškeré formy hazardu, touto daní byla nahrazena daň z loterií. Spotřební daně se dále člení na daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproduktů, daň z tabákových výrobků a daň ze surového tabáku. Energetické daně zahrnují zdanění zemního plynu a dalších plynů, pevných paliv a elektřiny. Daňový řád upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů.

Další významné odvody, které nelze jednoznačně přiřadit k přímým nebo nepřímým daním, jsou pojistné na sociální pojištění a veřejné zdravotní pojištění. Veřejné zdravotní pojištění je upraveno zákonem č. 592/1992 Sb, o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění a je příjmem rozpočtu jednotlivých pojišťoven. Zdravotní pojištění tedy není příjmem státního rozpočtu. Zdravotní pojištění je u zaměstnance vyměřeno z hrubé mzdy a sazba pojistného činí 13,5 %. Zaměstnanec ze své mzdy odvádí 4,5 % a zaměstnavatel je povinen odvést 9 % za svého zaměstnance. Část hrazenou zaměstnavatelem dohromady s částí hrazenou zaměstnancem je zaměstnavatel povinen odvést na účet Všeobecné zdravotní pojišťovny ČR nebo jiné zdravotní pojišťovně zajišťující veřejné zdravotní pojištění.

Struktura příjmů státního rozpočtu za rok 2017 je zobrazena v grafu č. 2.1. Celkové příjmy státního rozpočtu činily 1 249,3 mld. CZK.

Graf 2.1 Struktura příjmů státního rozpočtu 2017 v mld. CZK



Zdroj: MFČR, 2017, vlastní zpracování

Z grafu č. 2.1 je zřejmé, že právě pojistné na sociální zabezpečení je nejvýznamnějším příjmem státního rozpočtu. V roce 2017 dosáhly příjmy z povinného pojistného na sociální zabezpečení výše 447,8 mld. CZK, to znamená 35,8 % z celkových příjmů státního rozpočtu. Povinné pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje příspěvek na důchodové pojištění, nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku nezaměstnanosti. Povinné pojištění společně s daňovými příjmy představuje 90 % celkových příjmů státního rozpočtu.

2.1 Podnikatelské klima České republiky

Česká republika je parlamentní demokracie. Zákonodárná moc náleží Parlamentu, který je dvoukomorový a je tvořen Poslaneckou sněmovnou a Senátem. Moc výkonnou představuje prezident republiky, který je volen v přímých volbách, a vláda. Česká republika se člení na základní územní samosprávné celky (obce) a vyšší územní samosprávné celky (14 krajů). Hlavním městem je Praha.

Česká republika je členem Evropské unie (dále EU) od roku 2004. Jako člen EU je Česká republika povinna dodržovat všechny směrnice EU a nařízení, které se týkají obchodních smluv, regulace importu, cla, importních kvót, dohod o zemědělství, pravidla původu zboží a dalších obchodních pravidel. EU má jednotný celní sazebník a jednotný trh bez vnitřních

hranic. Podniky sídlící v České republice mají přístup do bezcelní zóny platící pro členské státy EU a na základě dalších smluv do zóny volného obchodu s Islandem, Lichtenštejnskem, Norskem a Švýcarskem (Deloitte, 2017).

Ministerstvo financí ČR může uplatňovat cenovou regulaci na vybrané zboží a služby, a to v případě mimořádné tržní situace nebo při ohrožení trhu účinky hospodářské soutěže, které by měly za důsledek negativní dopad na úroveň cen vymezených mezi prodávajícím a kupujícím. V současné době jsou využívány zejména dva způsoby, regulace stanovení pevné ceny nebo maximální či minimální ceny. Ministerstvo zveřejňuje seznam zboží a služeb s regulovanými cenami v Cenovém věstníku (MFČR, 2018).

Tab. 2.1 Základní údaje o České republice

Počet obyvatel	10,6 mil. (2018)	Vznik	01.01.1993
Rozloha	78,9 tis. km ²	Vstup do EU	01.05.2004
Hustota zalidnění	134/km ²	HDP na obyvatele	89 (2017)
Úřední jazyk	čeština	Míra inflace	2,4 % (2017)
Měna	Koruna česká (CZK)	Nezaměstnanost	2,2 % (04/2018)
Prezident	Miloš Zeman (2018)	Daňová kvóta	35 % (2016)

Zdroj: Eurostat, vlastní zpracování

2.2 Přímé daně

Přímé daně jsou typem daní, u kterého lze přesně určit osobu, která je plátcem této daně. Přímé daně se odvádí na základě písemného nebo elektronického daňového přiznání a odvádí se příslušnému finančnímu úřadu přímo.

Přímé daně jsou vyměřeny poplatníkovi na základě jeho příjmu nebo majetku za předpokladu, že výše daně snižuje důchod subjektu, kterému jsou předepsány. Poplatník nemůže přenést vyměřenou daň nebo její část na jiný ekonomický subjekt. Daně jsou adresné a posuzují majetkovou a příjmovou situaci subjektu (Široký, 2016).

Přímé daně jsou díky jejich přiřaditelnosti k adresátovi a tudíž i optimálnější možností využití sociálních prvků často sledovaným tématem. Mnohokrát jsou využívány jako nástroj regulace. Přímé daně splňují kritérium daňové spravedlnosti lépe než nepřímé daně, protože využívají možnost co nejlépe se přizpůsobit platební schopnosti daňových subjektů. Negativním aspektem přímých daní je vliv na nabídku práce, která se snižuje z důvodu odnětí části důchodu poplatníkovi, který proto bude ochoten nabízet méně práce a upřednostní volný čas. Podobně tomu bude i v případě úspor, které se zdaňují, kdy dá poplatník přednost spotřebě (Vančurová, Láchová, 2016).

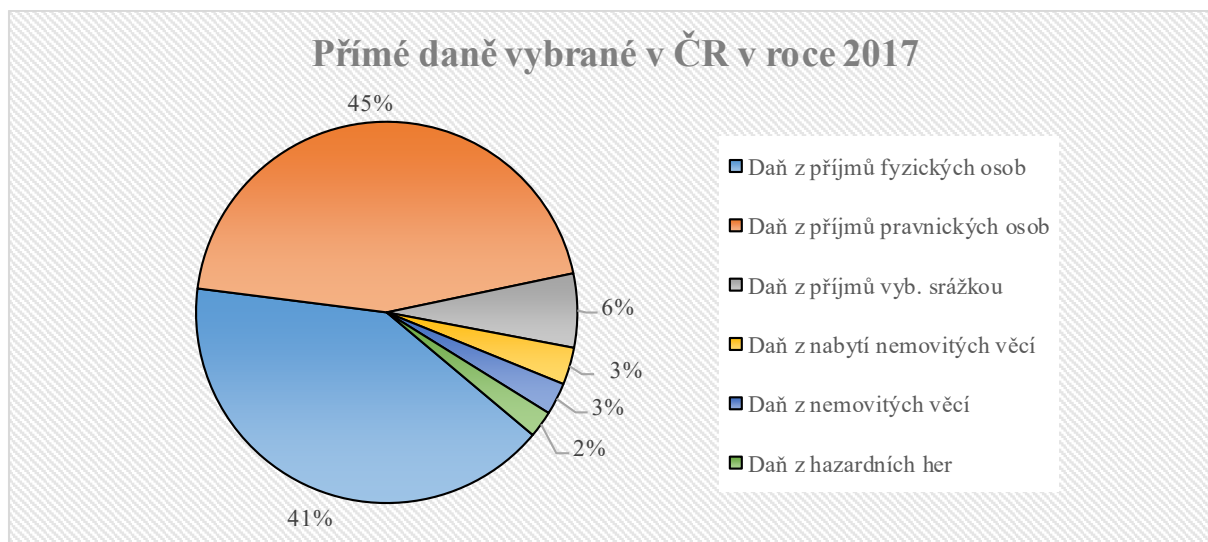
Ve shodě s daňovou teorií lze přímé daně klasifikovat na důchodové a majetkové. Důchodové daně existují ve formě osobní důchodové daně a daně ze zisku firem. Z řady majetkových daní lze zmínit daň z nemovitostí nebo převodové majetkové daně (Šíroký, 2016).

Třízení lze dále provést dle způsobu výběru daně a jejich úhrady na daně vybírané na základě daňového přiznání a daně vybírané srážkou u zdroje příjmů. U daní odváděných na základě daňového přiznání je poplatník sám zodpovědný za výpočet daně, správnost její výše a včasné zaplacení. Na druhou stranu za daně vybírané srážkou u zdroje není odpovědný poplatník, ale třetí osoba, která tíží daně odvede za něj. S touto skupinou daní se lze setkat např. u daně z úroků, kterou namísto poplatníka odvádí bankovní instituce (Šíroký, 2016).

V České republice se důchodovými daněmi zabývá zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dle tohoto zákona lze rozdělit přímé daně důchodové na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmu právnických osob.

V daňovém systému ČR se majetkovým daním věnuje řada samostatných právních úprav. Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí se zabývá daní z pozemků a daní ze staveb a jednotek. Druhou úpravou je zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Daň z hazardních her je upravena zákonem č. 187/2016, o dani z hazardních her.

Graf 2.2 Přímé daně vybrané v České republice v roce 2017



Zdroj: MFČR, 2018, vlastní zpracování

Graf č. 2.2 představuje strukturu přímých daní vybraných v České republice v roce 2017. Nejvyšší podíl na vybraných přímých daních v roce 2017 představovala daň z příjmů

právnických osob. Z dlouhodobého hlediska je daňový příjem z daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob srovnatelný. Daň z hazardních her je účinná od 1. 1. 2017.

2.2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob (dále DPFO) je univerzální daní, které podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. Je nedílnou součástí každého moderního daňového systému. Tato daň by měla zohlednit sociální postavení poplatníků a umožnit přerozdělení vytvořeného důchodu od osob s vyššími příjmy k osobám s nižšími příjmy. Správná konstrukce daně má přispívat k tomu, aby se chování poplatníka uchylovalo směrem k prioritám celé společnosti (Vančurová, Láchová, 2016).

U osobní důchodové daně je kladen důraz na konstrukci, a to tak, aby byla každému poplatníkovi stanovena daň individuálně s přihlédnutím jak k jeho sociálnímu statutu, tak k platební schopnosti. Sociální postavení jedince má podstatný vliv na výši jeho životních potřeb. Např. bezdětný jedinec má při stejném příjmu vyšší schopnost platit daň než jedinec, který vyživuje nezaopatřené dítě. Vyšší míra individualizace daně má však za následek i vyšší náklady na výběr daní (Vančurová, 2017).

Statut **rezidenta** je určen počtem dní, po které se fyzická osoba zdržuje v příslušném kalendářním roce na území České republiky. Pro daňové účely je rezident definován jako osoba, která má trvalé bydliště v České republice, nebo osoba, která se na území České republiky zdržuje po 183 dní nebo více (nepřetržitě i přerušovaně) v příslušném kalendářním roce. Daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, tzn. že musí přiznat veškeré své příjmy, tedy i příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Daňový nerezident má naopak omezenou daňovou povinnost a přiznává pouze příjmy nabyté na území České republiky (Deloitte, 2017).

V případě příjmů ze samostatné činnosti se rozlišuje, zdali je poplatník rezident či nerezident. V případě **rezidenta** České republiky je povinnost podání přihlášky k registraci k dani příjmů fyzických osob u správce daně do patnácti dnů ode dne, kdy započal vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, či tento příjem přijal. **Nerezident** je povinen podat přihlášku ve stejných případech jako rezident České republiky, nebo pokud vznikla na území České republiky stálá provozovna, nebo získal povolení či oprávnění vydané tuzemským orgánem veřejné moci.

Poplatník **není povinen** podat přihlášku pouze v případě, že příjmy nejsou předmětem daně, jsou osvobozené od daně, nebo je z příjmů vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Tyto jsou uvedeny v zákoně č. 586/1992 Sb. § 3 odst. 4 ZDP. Pro příklad můžeme použít:

- příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
- úvěry,
- příjmy z rozšíření rozsahu nebo vypořádání společného jmění manželů (Marková, 2018).

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou veškeré příjmy, které zvyšují užitek poplatníka, a to bez ohledu na jejich formu, tedy zda se jedná o příjem peněžitý, naturální apod. (Vančurová, 2017).

Předmětem daně dle § 3 odst. 3 ZDP jsou příjmy peněžní i nepeněžní plynoucí jako:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (§ 9 ZDP),
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP).

Jak již bylo zmíněno, předmětem daně jsou i příjmy naturální. Naturální příjmy jsou nejvýznamnější pro domácnosti, jejichž hlavní příjem plyne ze zaměstnání. Nově se tato charakteristika projevila po roce 2000 s nárůstem důležitosti benefitních programů zaměstnanců, které se rozšířily díky přívalu zahraničních zaměstnavatelů, kteří mají v globální úrovni vypracované benefitní balíčky, a také díky větší snaze o daňovou optimalizaci vztahu mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem (Vančurová, 2017).

Předmětem daně nejsou příjmy získané vydáním v rámci restituce, přijaté úvěry a zápůjčky (se dvěma výjimkami), příjmy z rozšíření nebo vypořádání společného jmění manželů, příjmy osoby, která pracuje jako au-pair, v případě ubytování a stravy, příjem plynoucí z vypořádání podílového spoluvlastnictví rozdělením věci podle spoluvlastnických podílů, částka uhrazena zdravotní pojišťovnou, o který byl překročen limit regulačních poplatků a doplatků na léčiva nebo potraviny podle předpisů upravujících tyto limity a další (Marková, 2018).

Osvobození od daně z příjmů fyzických osob existuje celá škála, na některé se zaměří vybrané kapitoly této diplomové práce.

Osvobozené příjmy zahrnují např.:

- příjmy z prodeje bytu či domu za předpokladu, že zde prodávající žil nejméně dva roky před prodejem,

- příjmy z prodeje movitých věcí, jako je auto, letadlo či loď za předpokladu, že byl majetek vlastněn prodávajícím nejméně jeden rok,
- příjmy z úplatného převodu obchodních podílů za předpokladu, že byl podíl držen prodávajícím nejméně pět let,
- příjmy z převodu cenných papírů za předpokladu, že byly drženy vlastníkem neméně tři roky a příjem z jejich převodu nepřesáhne 100 000 CZK,
- příjmy získané ve formě dávky z nemocenského pojištění, stipendia ze státního rozpočtu, penze, dotace apod. (Deloitte, 2017).

Nepeněžní benefity poskytovány zaměstnancům ve formě vzdělávacích kurzů, vstupů na sportovní či kulturní akce, nebo v podobě dovolené do limitu 20 000 CZK ročně, nejsou považovány za zdanitelné příjmy, jestliže jsou poskytovány jako nepeněžní výhody z firemního zisku po zdanění. Stejně podmínky se vztahují na benefity poskytovány členům rodiny zaměstnance (Deloitte, 2017).

Základ daně vychází z rozdílu mezi příjmy a prokazatelně vynaloženými výdaji dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Základem daně je součet dílčích základů daně z příjmů, které jsou rozděleny do pěti odděleně posuzovaných částí.

Daňová ztráta vzniká v případě, kdy podle účetnictví nebo daňové evidence výdaje přesahují příjmy ze samostatné činnosti, nebo příjmy plynoucí z nájmu. O vzniklou a upravenou ztrátu se sníží souhrn dílčích základů daně, a to do výše úhrnu těchto základů daně.

K úspěšnému stanovení základu daně je potřeba dodržet následující kroky:

- jednoznačně vymezit předmět daně,
- určit osvobozené příjmy a další příjmy, které se z jiných důvodů nezahrnují do základu daně,
- stanovit pravidla pro ocenění příjmů,
- rozhodnout, o jaké výdaje bude možno stanovené příjmy snížit,
- rozčlenit příjmy podle použitých pravidel úpravy příjmů a způsobu výběru daně (Vančurová, 2017).

Příjmy ze závislé činnosti § 6 ZDP

Nejvyšší podíl na dani z příjmů fyzických osob lze přiřadit k příjmům ze závislé činnosti neboli mzdě. Pro převážnou většinu obyvatel je právě mzda nejdůležitějším zdrojem příjmů. Podíl dílčího základu daně příjmů ze závislé činnosti činí okolo 88 % všech základů daně z příjmů fyzických osob (Vančurová, 2017).

Závislou činnost lze označit jako pracovněprávní vztah nebo obdobný. Tyto vztahy upravuje zákoník práce a navazující právní předpisy. Jedná se o pracovní poměr uzavřený na dobu určitou nebo neurčitou mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Mimo pracovní poměr se jedná o pracovněprávní vztah na základě dohody o pracovní činnosti a dohody o provedení práce.

Příjmy ze závislé činnosti spadající do § 6 ZDP jsou plnění v podobě příjmu z pracovněprávního vztahu či funkčního požitku, příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným a komanditisty komanditní společnosti, dále pak odměny člena orgánu právnické osoby a likvidátora. Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci bezplatně motorové vozidlo k používání i pro soukromé účely, příjem z tohoto užívání plynoucí zaměstnanci se vypočte jako 1 % z vstupní ceny vozidla za každý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla (Marková, 2018).

Od daně jsou osvobozeny nepeněžní plnění zaměstnavatele vynaložená na odborný rozvoj zaměstnance a jeho rekvalifikaci, dále hodnota stravování nebo nealkoholických nápojů poskytovaná zaměstnavatelem na pracovišti atd.

Příjmy ze samostatné činnosti § 7 ZDP

Mezi příjmy ze samostatné činnosti, s výjimkou činností spadajících do § 7, se považují:

- příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjem ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání, ke kterému je potřeba živnostenské oprávnění,
- podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku,
- příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,
- příjem z výkonu nezávislého povolání (Marková, 2018).

Základem daně, respektive dílčím základem daně, jsou výše uvedené příjmy vyjma příjmu autora za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu, nebo televize plynoucí ze zdrojů na území České republiky, pro které platí samotná daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby v případě, že úhrn těchto příjmů nepřesáhne v kalendářním měsíci deset tisíc korun českých. Příjmy se

ponižují o vynaložené výdaje související s dosažením, zajištěním nebo udržením příjmu s výjimkou podílu společníka v. o. s. (Marková, 2018).

Neuplatní-li poplatník daně rozdíl mezi příjmy a výdaji prokazatelně související s dosažením, zajištěním nebo udržením příjmu, může uplatnit výdaje procentem:

- 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 CZK,
- 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 CZK,
- 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 300 000 CZK,
- 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmů z podílu vlastníka v. o. s. a podle § 7 odstavce 6 ZDP; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 400 000 CZK (Marková, 2018).

Příjmy z kapitálového majetku § 8 ZDP

Za příjmy z kapitálového majetku se vyjma § 6 odst. 1 nebo § 7 odst. 1 písm. d) považují např.:

- podíly na zisku obchodní korporace nebo podílového fondu, je-li v něm podíl představován cenným papírem, a úroky z držby cenných papírů,
- úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na účtu, který není podle podmínek toho, kdo účet vede, určen k podnikání,
- dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem, dávky doplňkového penzijního spoření,
- plnění ze soukromého životního pojištění nebo jiný příjem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy,
- úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů nebo zápůjček, úroky z prodlení,
- plnění ze zisku svěřenského fondu nebo rodinné fundace a další uvedené v § 8 ZDP odstavci 1 (Marková, 2018).

Příjmy z nájmu § 9 ZDP

Příjmy z nájmu spadající do § 9 ZDP se rozumí příjmy z nájmu nemovitých věcí, bytů a movitých věcí. Jedná se o dlouhodobý nájem. Příležitostný nájem se daní podle § 10 ZDP.

Dílčím základem daně jsou příjmy snížené o skutečně vynaložené výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení. Poplatník však může uplatnit paušální výdaje ve výši 30 % z příjmů, maximálně do částky 300 000 CZK. Způsob uplatnění výdajů nelze zpětně měnit.

Ostatní příjmy § 10 ZDP

Mezi ostatní příjmy dle § 10 ZDP patří především příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného nájmu movitého majetku, příjmy z úplatného převodu nemovité věci, cenného papíru a jiné věci, podíl člena obchodní společnosti s výjimkou společníka v. o. s. a komplementáře k. s., příjmy z převodu účasti na s.r.o., komanditisty na k.s. nebo z převodu družstevního podílu (Marková, 2018).

Dílčím základem daně jsou příjmy snížené o prokazatelně vynaložené výdaje na jejich dosažení. Převyšují-li tyto výdaje příjmy, k rozdílu se nepřihlíží.

Součet dílčích základů daně je **základem daně**.

Celkový základ daně lze snížit o **odčitatelné položky** definované v § 34 ZDP. Jedná se daňovou ztrátu vyměřenou za předchozí období, nebo její část, a lze ji uplatnit do pěti následujících zdaňovacích obdobích. Dále lze od základu daně odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo na podporu odborného vzdělání. Pokud nelze tento odpočet odečíst ve zdaňovacím období z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty, lze odpočet uplatnit do tří následujících zdaňovacích obdobích (Marková, 2018).

Nezdanitelnou částí lze snížit celkový základ daně. Za nezdanitelnou část základu daně, kterou je možné odečíst od základu daně lze podle § 15 ZDP považovat:

- dary poskytnuté na financování vědy, vzdělání, výzkumu a vývoje, kultury, školství apod., dále odběr krve se oceňuje částkou 3 000 CZK, minimálně hodnota daru pro jeho uplatnění musí přesáhnout hodnotu 1 000 CZK nebo 2 % ze základu daně, nejvýše lze odečíst 15 % ze základu daně,
- úroky zaplacené z úvěru ze stavebního spoření, úroky z hypotečního úvěru, podmínkou je použití úvěru poplatníkem na financování bytových potřeb;
- příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění podle smlouvy o penzijním pojištění, doplňkové penzijní spoření, maximálně však v úhrnu 24 000 CZK,
- pojistné na soukromé životní pojištění za splněných podmínek zákona o dani z příjmů, nejvýše do částky 24 000 CZK,

- členské příspěvky zaplacené členem odborové organizaci, maximálně lze odečíst částku do výše 1,5 % zdanitelných příjmů a do výše 3 000 CZK,
- úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, pokud nebyly hrazeny zaměstnavatelem, nejvýše však 10 000 CZK; u poplatníka s těžkým zdravotním postižením lze odečíst až 15 000 CZK (Marková, 2018).

Sazba daně z příjmů fyzických osob je 15 % ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část a odčitatelné položky. Základ daně se zaokrouhluje na celá sta českých korun dolů.

Dle § 35ba ZDP lze uplatnit **slevy na dani**, a to v roční výši:

- na poplatníka 24 840 CZK,
- na manželku (manžela) žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, pokud její (jeho) příjem za zdaňovací období nepřesáhne 68 000 CZK, 24 840 CZK,
- na invaliditu I. nebo II. stupně 2 520 CZK,
- na invaliditu III. stupně 5 040 CZK,
- na držitele průkazu ZTP/P 16 140 CZK,
- na studenta 4 020 CZK,
- za umístění dítěte ve školce ve výši prokazatelně vynaložených nákladů, maximálně však do výše minimální mzdy,
- na evidenci tržeb 5 000 CZK, nejvýše však částku ve výši kladného rozdílu mezi 15 % DZD dle § 7 ZDP a základní slevy na poplatníka (Marková, 2018).

Poplatník má při splnění podmínek stanovených v § 35c ZDP nárok na **daňové zvýhodnění** na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti ve výši 13 404 CZK ročně na první dítě, 17 004 CZK ročně na druhé dítě a 20 604 CZK ročně na třetí a každé další dítě.

Solidární zvýšení daně se vypočte ve výši 7 % z rozdílu mezi

- součtem příjmů dílčího základu § 6 ZDP a dílčího základu daně § 7 ZDP,
- 48násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení (Marková, 2018).

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů fyzických osob je kalendářní rok.

Výpočet daně z příjmů fyzických osob je nastíněn v tabulce č. 2.2.

Tab. 2.2 Schéma výpočtu DPFO v České republice

Příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP
+ sociální pojištění a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem (34 %)
= DZD podle § 6 ZDP
Příjmy ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP
- výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů
= DZD podle § 7 ZDP (nebo záporný rozdíl mezi příjmy a výdaji)
Příjmy z kapitálového majetku podle § 8 ZDP
= DZD podle § 8 ZDP
Příjmy z nájmu podle § 9 ZDP
- výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů
= DZD podle § 9 ZDP (nebo záporný rozdíl mezi příjmy a výdaji)
Ostatní příjmy podle § 10 ZDP
- výdaje na dosažení příjmu
= DZD podle § 10 ZDP
Součet veškerých DZD = Základ daně
- odčitatelné položky podle § 34 ZDP
= ZD snížený o odčitatelné položky
- nezdanitelná část základu daně podle § 15 ZDP
= snížený ZD zaokrouhlený na celá sta CZK dolů
* sazba daně 15 %
= daň
- slevy na dani, daňové zvýhodnění podle § 35ba, bb, bc, § 35c ZDP
+ solidární zvýšení daně podle § 16a ZDP
= výsledná daň (daňový bonus)

Zdroj: Daňové zákony 2018 (MARKOVÁ, 2018), vlastní zpracování

Z tabulky č. 2.2, která představuje schéma výpočtu daně z příjmů fyzických osob, je zřejmé, že velký podíl přičtený k dílčímu základu daně podle § 6 ZDP představuje sociální pojištění a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Systém sociálního pojištění je v České republice tvořen veřejným zdravotním pojištěním a sociálním zabezpečením, které představuje nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Tento systém je spravován Česká správa správou sociálního zabezpečení.

Pojistné na sociální pojištění nelze jednoznačně zařadit mezi přímé nebo nepřímé daně, ale přesto splňuje podstatu definice daně, má všechny její základní vlastnosti a je příjmem státního rozpočtu. To lze říci i o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, z něj plyne příjem zdravotním pojišťovnám. Odvody sociálního pojištění mají velký význam pro většinu státních rozpočtů evropských zemí (Vančurová, Láchová, 2016).

Problematika příspěvků na sociální pojištění je upravena zákonem č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, podle kterého pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje platby na důchodové pojištění, nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné na veřejné zdravotní pojištění je upraveno zákonem č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů.

Tab. 2.3 Sazby pojistného sociálního pojištění

	veřejné zdravotní pojištění	nemocenské pojištění	důchodové pojištění	státní politika zaměstnanosti
zaměstnanec	4,5 %	-	6,5 %	-
zaměstnavatel	9 %	2,3 %	21,5 %	1,2 %
OSVČ	13,5 %	x	28 %	1,2 %
osoba bez zdanitelných příjmů		-	-	-
státní pojištěnec		-	-	-

Zdroj: Daňový systém ČR 2016 (Vančurová, Láchová, 2016), vlastní zpracování

Maximální vyměřovací základ pro odvod sociálního pojištění je stanoven ve výši 48násobku průměrné mzdy stanovené podle vyhlášky. Vyhlášku každý rok uveřejňuje Ministerstvo práce a sociálních věcí ČR a pro rok 2018 je platná vyhláška č. 343/2017 Sb.

2.2.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daň, která je určena pro všechny právnické osoby. Nominální sazba daně je často mezinárodně srovnávána a slouží jako jeden z ukazatelů spolutřezhodujících o zemi, ve které bude investováno. Nevýhodou této daně je, že její výnosy do státního rozpočtu podléhají velkým konjunkturálním výkyvům. U daně z příjmů právnických osob se používají odpočty od základu daně a slevy na dani v mnohem menším rozsahu než je tomu u daně z příjmů fyzických osob (Vančurová, Láchová, 2016).

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou daňoví rezidenti ČR a daňoví nerezidenti. Pokud poplatníci mají sídlo nebo místo vedení společnosti na území České republiky, jsou daňovými rezidenty a mají daňovou povinnost na příjmy z domácích zdrojů i na příjmy plynoucí ze zdroje v zahraničí. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost pouze na příjmy z domácích zdrojů. Poplatníky jsou podnikatelské subjekty (především obchodní korporace) a veřejně prospěšní poplatníci (Marková, 2018).

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Základem daně právnických osob je obecně upravený rozdíl příjmů a výdajů. U poplatníků vedoucích účetnictví je základem daně výsledek hospodaření upravený o připočitatelné a odčitatelné položky (Marková, 2018).

Základ daně lze snížit o **odčitatelné položky** podle § 34 ZDP. Daňová ztráta může být uplatněna nejpozději v pátém zdaňovacím období po jejím vyměření. Odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání lze uplatnit v některých případech až do výše 110 % vynaložených výdajů. Základ daně upravený o odčitatelné položky lze dále snížit o hodnotu bezúplatných plnění. Hodnota jednoho daru musí činit aspoň 2 000 CZK a v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % základu daně upraveného o odčitatelné položky.

Sazba daně z příjmů právnických osob je stanovena na 19 %.

Poplatníci mohou uplatnit **slevu na dani** podle § 35 ZDP a to ve výši 18 000 CZK za každého zaměstnance se zdravotním postižením a ve výši 60 000 CZK za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením (Marková, 2018).

Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní rok, ale může být i např. hospodářský rok.

Výpočet daně z příjmů právnických osob je nastíněn v tabulce č. 2.4.

Tab. 2.4 Schéma výpočtu DPPO

Výsledek hospodaření před zdaněním
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnuté do základu daně
+ - očítění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou daňovými náklady
+ - vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený
Upravený výsledek hospodaření = Základ daně
- odčitatelné položky podle § 34 ZDP
= mezisoučet
- hodnota poskytnutých darů (max. 10 % z mezisoučtu)
= základ daně po snížení o odpochty zaokrouhlený na celé tisíce CZK dolů
* sazba daně 19 %
= daň
- slevy na dani
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
= Výsledná daňová povinnost

Zdroj: Daňový systém ČR 2016 (Vančurová, Láchová, 2016), vlastní zpracování

Daňové přiznání je poplatník povinnen podat do tří měsíců po skončení zdaňovacího období. V případě, že právnická osoba podléhá povinnému auditu, lhůta pro podání daňového přiznání se prodlužuje na šest měsíců. V případě kalendářního roku je to tedy do 1. dubnu, resp. do 1. července. Termín podání daňového přiznání je zároveň i dnem splatnosti daně (Vančurová, Láchová, 2016).

2.2.3 Daň z nemovitých věcí

Nemovité věci představují významnou a relativně stálou část majetku jednotlivých subjektů a pro potřeby této daně je velkou výhodou již jejich základní charakteristika. Nemovité věci není možno stěhovat a jsou evidovány v katastru nemovitostí. Z tohoto důvodu je obtížné se této dani vyhnout. Výnos daně z nemovitých věcí je ve všech zemích Evropské unie, a tedy i v České republice, příjmem municipalit neboli obcí (Vančurová, Láchová, 2016).

Daň z nemovitých věcí tvoří daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky, které se nachází na území České republiky a jsou evidovány v katastru nemovitostí. Předmětem daně nejsou pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami, lesní pozemky, vodní plochy s výjimkou rybníků určených k intenzivnímu chovu ryb a další (Marková, 2018).

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku nebo jeho uživatel v případě, že vlastník není znám.

Základ daně je buď hodnotový v peněžních jednotkách, nebo vyjádřený ve fyzických jednotkách v m². Základ daně závisí na typu pozemku a rozhodný je stav k 1. lednu daného roku. Sazby daně jsou procentuální a diferencované (Vančurová, Láchová, 2016).

Tab. 2.5 Základ daně a sazby u daně z pozemků

Typ pozemku	Rozdělení pozemků		Základ daně	Sazba daně
zemědělská půda	orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady		výměra v m ² *cena ^{*)}	0,75 %
	trvalé travní porosty, hospodářské lesy, rybníky s intenzivním chovem			0,25 %
nezemědělská půda	zpevněné plochy pro podnikání	zemědělská výroba	skutečná výměra v m ²	1,00 CZK
		ostatní podnikání		5,00 CZK
	stavební pozemky			2,00 CZK
	ostatní plochy			0,20 CZK
	zastavěné plochy a nádvoří			0,20 CZK

*) u orné půdy chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cenou průměrná cena stanovená vyhláškou, u hospodářských lesů a rybníků s intenzivním chovem ryb je cenou částka 3,80 CZK nebo je základem daně pozemku cena zjištěná

Zdroj: Daňový systém ČR 2016 (Vančurová, Láchová), vlastní zpracování

Základní sazba daně u pozemků se násobí koeficientem stanoveným zákonem dle počtu obyvatel obce. Tento koeficient může obec obecně závaznou vyhláškou zvýšit až o jednu kategorii nebo snížit až o tři kategorie (Marková, 2018).

Předmětem daně ze staveb a jednotek je zdanitelná stavba nebo zdanitelná jednotka, která se nachází na území České republiky. Zdanitelnou stavbou se rozumí budova podle katastrálního zákona a inženýrská stavba. Zdanitelnou jednotkou se rozumí jednotka dokončená nebo užívaná. Předmětem daně není stavba, v níž jsou zdanitelné jednotky. **Poplatníkem daně** je vlastník zdanitelné stavby nebo jednotky (Marková, 2018).

Základ daně je vyjádřen ve fyzických jednotkách. Základem daně u zdanitelné stavby je výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu daného roku, a základem daně jsou pouze nadzemní části stavby. Základ daně u zdanitelné jednotky je upravená podlahová plocha, která se vypočte jako výměra podlahové plochy v m² vynásobená přiřazeným koeficientem (Marková, 2018).

Základní sazby daně jsou diferencované, a to podle účelu využití zdanitelné stavby nebo jednotky (Vančurová, Láchová, 2016). Stavby sloužící k bydlení a budovy nad 16 m² tvořící příslušenství k obytné budově jsou zdaněny částkou 2 CZK za 1 m² zastavěné plochy. U budovy užívané pro rodinnou rekreaci sazba daně činí 6 CZK za 1 m² zastavěné plochy. U garáže činí sazba daně 8 CZK za 1 m² zastavěné plochy. Pokud je převažující část stavby nebo jednotky využita k podnikání, sazba daně činí 2 CZK za 1 m² zastavěné plochy v případě zemědělské prvovýroby či lesním nebo vodním hospodářství, a 10 CZK za 1 m² zastavěné plochy v případě podnikání v průmyslu, stavebnictví, dopravě a ostatního druhu podnikání. Sazba daně činí 6 CZK za 1 m² zastavěné plochy u ostatních zdanitelných staveb a 2 CZK za 1 m² upravené podlahové plochy u ostatních zdanitelných jednotek. Základní sazba za 1 m² zastavěné plochy se navyšuje o 0,75 CZK za každé další nadzemní podlaží. Základní sazba daně se dále navyšuje násobením koeficientem dle počtu obyvatel obce (Marková, 2018).

V pravomoci obce je uplatnit místní koeficient obecně závaznou vyhláškou ve výši 2, 3, 4 nebo 5, a tím zvýšit výslednou daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

2.2.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí je jednorázová daň, která se váže na úplatné nabytí nemovité věci na území České republiky (Vančurová, Láchová, 2016).

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci nacházející se na území České republiky. Nemovitou věcí je pro potřeby této daně myšlen pozemek, stavba nebo jednotka. Úplatu lze vyjádřit v peněžních jednotkách nebo jako hodnotu nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění (Marková, 2018).

Poplatníkem daně je vždy nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci neboli kupující (Marková, 2018).

Základem daně z nabytí nemovitostí je nabývací hodnota snižená o uznatelný výdaj, kterým jsou náklady zaplacené znalci za znalecký posudek. Nabývací hodnotou může být cena sjednaná, zjištěná, zvláštní nebo srovnávací daňová hodnota (Marková, 2018).

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí 4 %. Konečná výše daně se vypočítá jako součin základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby daně (Marková, 2018).

2.2.5 Daň z hazardních her

Daň z hazardních her nabyla účinnosti 1. ledna 2017 a nahradila odvod z loterií a jiných podobných her. Jejím cílem je řádné zdanění všech forem hazardu (MFČR. 2018).

Poplatníkem daně je držitel základního povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo provozovatel hazardní hry a ohlašovatel hazardní hry (Marková, 2018).

Předmětem daně je provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry. Předmětem jsou i hry provozované prostřednictvím internetu i jinak (Marková, 2018).

Základem daně je součet dílčích základů daně, které tvoří součet přijatých vkladů převyšující součet vyplacených výher. Dílčí základ daně je rozdělen podle druhu hazardní hry na loterie, kurzové sázky, totalizátorové hry, bingo, technické hry, živé hry, tomboly a turnaje malého rozsahu (Marková, 2018).

Sazba daně pro všechny dílčí základy daně činí 23 %. Pro dílčí daň z technických her je upravena minimální částka daně na 9 200 CZK. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní čtvrtletí (Marková, 2018).

2.3 Nepřímé daně

Zjednodušeně by se o nepřímých daních dalo říci, že jsou opakem přímých daní, a tedy že u nich nelze jednoznačně určit osobu, která je plátcem této daně. Nepřímé daně jsou obvykle zahrnuty ve finální ceně statku (Vančurová, Láchová, 2016).

Nepřímé daně jsou vybírané nepřímo prostřednictvím cen zboží a služeb, převodů a pronájmů majetku. Tyto daně jsou neadresné a momentem zdanění je většinou okamžik nákupu zboží nebo spotřeby daného statku. Nepřímé daně jsou daněmi za věc a neposuzují osobní majetkovou a příjmovou situaci spotřebitele (Šíroký, 2016).

Nepřímé daně se obvykle nazývají daně ze spotřeby. Lze je rozdělit na daně všeobecné a selektivní (Vančurová, Láchová, 2016).

Všeobecnou daní se zabývá zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Selektivní daně využívané v současném daňovém systému České republiky jsou upraveny sérií zákonů. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních definuje daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. Problematikou energetických daní se zabývá zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Energetické daně lze rozdělit na daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Mezi selektivní daně dnes řadíme i daň silniční, která se donedávna řadila k přímým majetkovým daním. Tu upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Zvláštní formou selektivní daně je i clo, kterým se zabývá Celní zákon č. 242/2016 Sb.

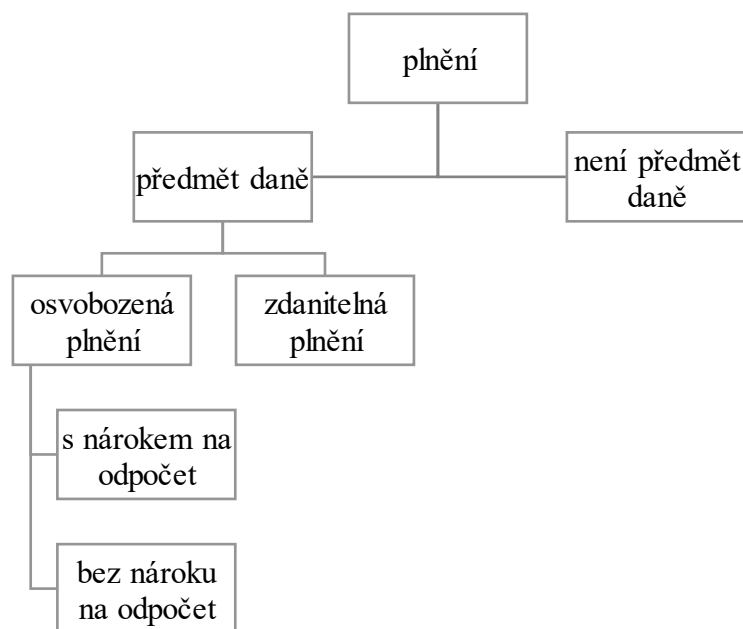
2.3.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je univerzální všeobecná daň ze spotřeby. Podstatou daně z přidané hodnoty je zdanění přidané hodnoty, tzn. hodnoty zboží, která je plátcem daně přidána k hodnotě nakoupeného zboží – polotovaru, a stává se součástí z něj vyrobeného konečného výrobku. Takto popsany mechanismus DPH odstraňuje duplicitu daně. DPH je svou konstrukcí neutrální vzhledem k volbě spotřebitelů i výrobců. DPH nediskriminuje komodity s vyšším počtem stupňů zpracování, jestliže je vždy zdaněna pouze přidaná hodnota (Šíroký, 2016).

Daň z přidané hodnoty je nejvýznamnějším daňovým příjmem českého státního rozpočtu. Na celkových příjmech státního rozpočtu se v roce 2017 podílela v hodnotě 258,2 miliard CZK, což bylo 20,7 % celkových příjmů. Daň z přidané hodnoty je právně upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. V rámci EU je oblast DPH upravena především Směrnicí Rady 2006/112/ES.

Předmětem daně je především dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Dále je předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani a pořízení nového dopravního prostředku osobou nepovinnou k dani. Zdanitelné plnění je takové plnění, které je předmětem daně a zároveň není osvobozené od daně (Marková, 2018).

Obr. 2.2 Druhy plnění z hlediska DPH



Zdroj: Daňový systém ČR 2016 (Vančurová, Láchová, 2016), vlastní zpracování

Osvobozená plnění mohou být s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet. Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně jsou např. dodání/pořízení zboží do/z jiného členského státu EU, vývoz zboží, dovoz zboží, přeprava osob, poskytnutí služby do třetí země atd. Veškerá tato osvobozená plnění jsou vymezena v § 64 až § 71g zákona o dani z přidané hodnoty. Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně jsou např. základní poštovní služby a dodání poštovních známek, pojišťovací činnosti, nájem nemovité věci, výchova a vzdělávání atd. Veškerá tato osvobozená plnění jsou vymezena v § 52 až § 62 zákona o dani z přidané hodnoty (Marková, 2018).

Důležitý pojem v české legislativě týkající se DPH je **osoba povinná k dani**. Je to fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost za účelem podnikání nebo za jiným účelem než je podnikání. Plátcem DPH je osoba povinná k dani a může se stát plátcem povinně nebo dobrovolně. Osoba povinná k dani se stává plátcem povinně, pokud její obrat přesáhne 1 milion CZK za nejvýše 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních

měsíců. V tomto případě musí osoba podat povinná k dani přihlášku k registraci nejpozději do 15 dnů po skončení měsíce, v němž došlo k překročení obrátu a plátcem se stává od prvního dne následujícího měsíce (Marková, 2018).

Identifikovaná osoba je osoba povinná k dani, která není plátcem daně, ale má povinnost odvést daň z plnění ze států Evropské unie (Marková, 2018).

Obr. 2.3 Schéma osob povinných k dani



Zdroj: Daňový systém ČR 2016 (Vančurová, Láchová, 2016), vlastní zpracování

Základem daně z přidané hodnoty je podle zákona vše, co jako úplatu obdržel pláče za uskutečněná zdanitelná plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Do základu daně se zahrnují jiné daně a poplatky, dotace k ceně atd. Základ daně se sníží o slevu z ceny, pokud je poskytnuta ke dni zdanitelného plnění (Marková, 2018).

Sazby daně uplatňované u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty jsou:

- základní sazba daně ve výši 21 %,
- první snížená sazba daně ve výši 15 %,
- druhá snížená sazba daně ve výši 10 % (Marková, 2018).

Podle přílohy č. 3 k zákonu o dani z přidané hodnoty se první snížená sazba daně uplatní u potravin a nápojů (vyjma alkoholických), rostlin, zdravotnických prostředků, dětských sedaček a dalších. Příloha č. 3a vymezuje zboží podléhající druhé snížené sazbě daně, to je

např. kojenecká výživa a potraviny pro malé děti, očkovací látky, léky, tištěné knihy, noviny a časopisy (Marková, 2018).

2.3.2 Spotřební daně

Spotřební daň se uvaluje na pět skupin produktů, a to na minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové výrobky. Stát cíleně zatěžuje tyto produkty spotřební daní, neboť se snaží omezit jejich spotřebu z důvodu negativních dopadů na zdraví člověka nebo životní prostředí. Přesto je hlavním důvodem přínos pro státní rozpočet. Jedná se o stabilní a odhadnutelný zdroj příjmů díky nízké cenové a důchodové pružnosti poptávky těchto komodit. Největší podíl na příjmu ze spotřebních daní připadá na daň z minerálních olejů, druhé místo zaujímá daň z tabákových výrobků, poté daň z lihu, piva a zanedbatelný podíl připadá na daň z vína a meziproduktů (Vančurová, Láchová, 2016).

Výrobky podléhající spotřební dani, se vyznačují vyšším daňovým zatížením než ostatní produkty, protože částka odpovídající výši spotřební daně vstupuje do základu pro výpočet DPH. Ekonomický dopad spotřebních daní se díky tomuto pravidlu zvyšuje (Široký, 2016).

Předmětem daně jsou vybrané výrobky vyrobené nebo dovezené na daňové území Evropské unie (Marková, 2018).

Plátcem daně je právnická nebo fyzická osoba, která je provozovatelem daňového skladu, dále oprávněný příjemce nebo osoba, které vznikla povinnost daň přiznat.¹ Oprávněným příjemcem je daňový subjekt, který není provozovatelem daňového skladu, ale na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá dané výrobky dopravované v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu EU (Marková, 2018).

Předmětem daně z minerálních olejů jsou motorové benziny, benziny jiné než motorové, letecké pohonné hmoty benzinového typu, střední oleje, těžké plynové a topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny, zkapalněný bioplyn pod vybranými kódy nomenklatury a směsi těchto výrobků. Základem daně z minerálních olejů je množství minerálních olejů vyjádřené v tisících litrů při teplotě 15 °C, s výjimkou těžkých topných olejů a zkapalněných plynů, jejichž základem daně je množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti. Sazby daně jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách na tisíc litrů nebo na jednu tunu a jsou diferencovány podle druhu minerálních olejů (Marková, 2018).

¹ Daňovým skladem se rozumí podnik na výrobu výrobků postihující spotřební daň nebo jejich sklad, ve kterém provozovatel daňového skladu tyto výrobky vyrábí, skladuje, zpracovává, přijímá nebo odesílá.

Předmětem daně z lihu je líh (ethanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, ve kterých celkový obsah lihu činí více než 1,2 % objemových ethanolu. Základem daně je množství lihu v hektolitrech ethanolu při teplotě 20 °C. Sazba daně činí 28 500 CZK za hektolitr ethanolu s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení do 30 litrů etanolu na jednoho pěstitele, která činí 14 300 CZK za hektolitr ethanolu (Marková, 2018).

Předmětem daně z piva je pivo ze sladu nebo jeho směsi s nealkoholickými nápoji, které obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu. Základem daně z piva je množství piva vyjádřené v hektolitrech. Existuje základní sazba daně z piva a snížené sazby pro malé nezávislé pivovary. Základní sazba daně činí 32 CZK a snížená sazba závisí na velikosti pivovaru podle výroby piva v hektolitrech ročně (Marková, 2018).

Předmětem daně z vína je víno, fermentované nápoje a jejich meziprodukty, které obsahují od 1,2 % do 22 % objemových alkoholu. Základem daně je množství vína vyjádřené v hektolitrech. Sazba daně je stanovena v peněžních jednotkách na 1 hektolitr a je diferencována podle druhu výrobku. Šumivá vína a meziprodukty odpovídají sazbě 2 340 CZK za hektolitr. Tiché víno je podmíněně osvobozeno od daně (Marková, 2018).

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Základ daně u cigaret se dělí na procentní a pevnou část. Procentní částí se rozumí cena pro konečného spotřebitele včetně daně z přidané hodnoty a pevnou část představuje množství cigaret v kusech. Základem daně u tabáku ke kouření je množství vyjádřené v kilogramech a u doutníků a cigarillos množství vyjádřené v kusech. Procentní část sazby daně u cigaret činí 27 % a pevná část 1,42 CZK na kus. Minimální sazba u cigaret však musí činit 2,57 CZK za kus. Sazba daně u doutníků a cigarillos činí 1,67 CZK za kus a u tabáku ke kouření 2 185 CZK za kilogram (Marková, 2018).

Předmětem daně ze surového tabáku je surový tabák. Základem daně je množství surového tabáku vyjádřené v kilogramech. Sazba daně se stanoví ve výši sazby daně z tabáku ke kouření, tedy 2 185 CZK za kilogram (Marková, 2018).

2.3.3 Energetické daně

Podobně jako u spotřebních daní, smyslem energetických daní je regulace spotřeby energie a tím i emisí CO₂. Energetické daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Předmětem energetických daní, které jsou také známe pod pojmem ekologické daně, je zemní plyn a další plyny, pevná paliva a elektřina. Základem daně je množství vyjádřené ve fyzikálních jednotkách. Sazby daně jsou stanoveny na jednotku množství a liší se účelově.

2.3.4 Daň silniční

Silniční daň v České republice je zaměřena na silniční motorová vozidla, která jsou využívána k dosahování příjmů z podnikání. Záměrem této daně je získání dostatečných finančních zdrojů na údržbu, opravy, rekonstrukce a výstavbu silniční sítě. Příjem ze silniční daně plyne Státnímu fondu dopravní infrastruktury (Vančurová, Láchová, 2016).

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná, provozovaná a používaná v České republice, a splňující podmínku, že slouží provozovateli k podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti. Vozidla nebo přípojná vozidla, která přesahují hmotnost 3,5 tuny jsou vždy předmětem daně silniční. Vozidla osvobozená od silniční daně mohou být např. vozidla kategorie L, vozidla mající elektrický pohon nebo hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor, používající jako palivo zkapalněný ropný plyn nebo stlačený zemní plyn, nebo vozidla vybavena motorem určeným jeho výrobcem ke spalování automobilového benzínu a ethanolu 85. Pro osvobození těchto vozidel musí splňovat podmínku největší povolené hmotnosti méně než dvanáct tun (Marková, 2018).

Poplatníkem silniční daně je zpravidla ten, kdo je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkaze, nebo ten, kdo užívá vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel nebo zemřel. Dále je poplatníkem zaměstnavatel, pokud vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu (Marková, 2018).

Základ silniční daně se liší podle druhu vozidla. U osobních automobilů je základem daně zdvihový objem motoru v cm³. U návěsů je to součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav. U ostatních vozidel je základem daně největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav (Marková, 2018).

Sazby daně jsou pevné a diferencované. Jsou vyjádřeny v absolutních částkách a rozděleny podle druhu vozidel. Sazby jsou uvedeny v roční výši pro každé jednotlivé vozidlo

(Vančurová, Láchová, 2016). V případě, že poplatníkem je zaměstnavatel a je-li to pro něj výhodnější, sazba daně činí 25 CZK za každý den použití osobního automobilu. Základní sazby daně lze snížit po dobu nejdéle sto osm kalendářních měsíců od data první registrace vozidla, a to následovně:

- 48 % po dobu následujících 36 měsíců od data první registrace,
- 40 % po dobu následujících dalších 36 měsíců,
- 25 % po dobu následujících dalších 36 měsíců (Marková, 2018).

Sazby daně se zvyšují o 25 % u vozidel registrovaných poprvé do 31. prosince 1989. Sazba daně se snižuje o 100 % u nákladních automobilů a přípojných vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než dvanáct tun v případě, že provozovatel je veřejně prospěšný poplatník, který toto vozidlo používá pouze k činnosti, z nichž plynoucí příjmy nejsou předmětem daně z příjmů (Marková, 2018).

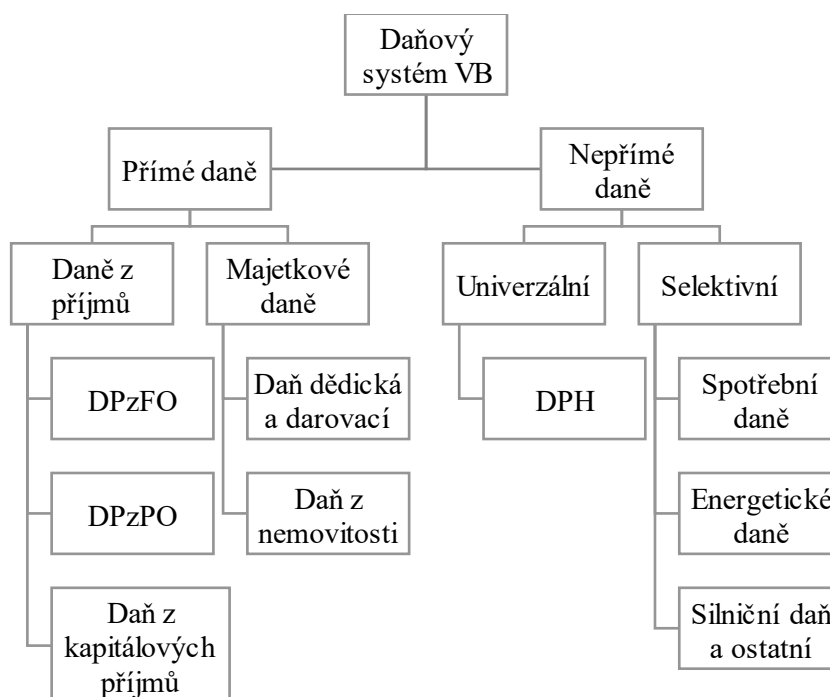
Daňová povinnost vzniká nebo zaniká v kalendářním měsíci, v němž byly poprvé splněny nebo pominuly rozhodné skutečnosti definující předmět silniční daně. Zálohy jsou splatné čtyřikrát ročně, a to 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Zálohy se vypočtou ve výši 1/12 příslušné roční sazby za každý kalendářní měsíc, ve kterém bylo vozidlo předmětem silniční daně. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok (Marková, 2018).

3 Daňový systém ve Velké Británii

Třetí kapitola diplomové práce je zaměřena na teoretické přiblížení daňového systému ve Velké Británii. Daně ve Velké Británii se rozdělují na daně přímé a nepřímé. Diplomová práce je zaměřena na přímé daně, a proto je teoretické vymezení přímých daní rozšířeno o strukturu výpočtu daně.

Daňový systém ve Velké Británii je od roku 2009 nejdelším daňovým zákoníkem na světě, který dosahuje více než jedenácti tisíc stran. Zdanění většinou zahrnuje platby centrální vládní agentury, která se nazývá Her Majesty's Revenue and Customs (dále HMRC), a lokálními úřady. Tyto lokální úřady vybírají především daně z nemovitostí (1Office, 2018). Struktura daňového systému je znázorněna na obrázku č. 3.1.

Obr. 3.1 Daňový systém Velké Británie

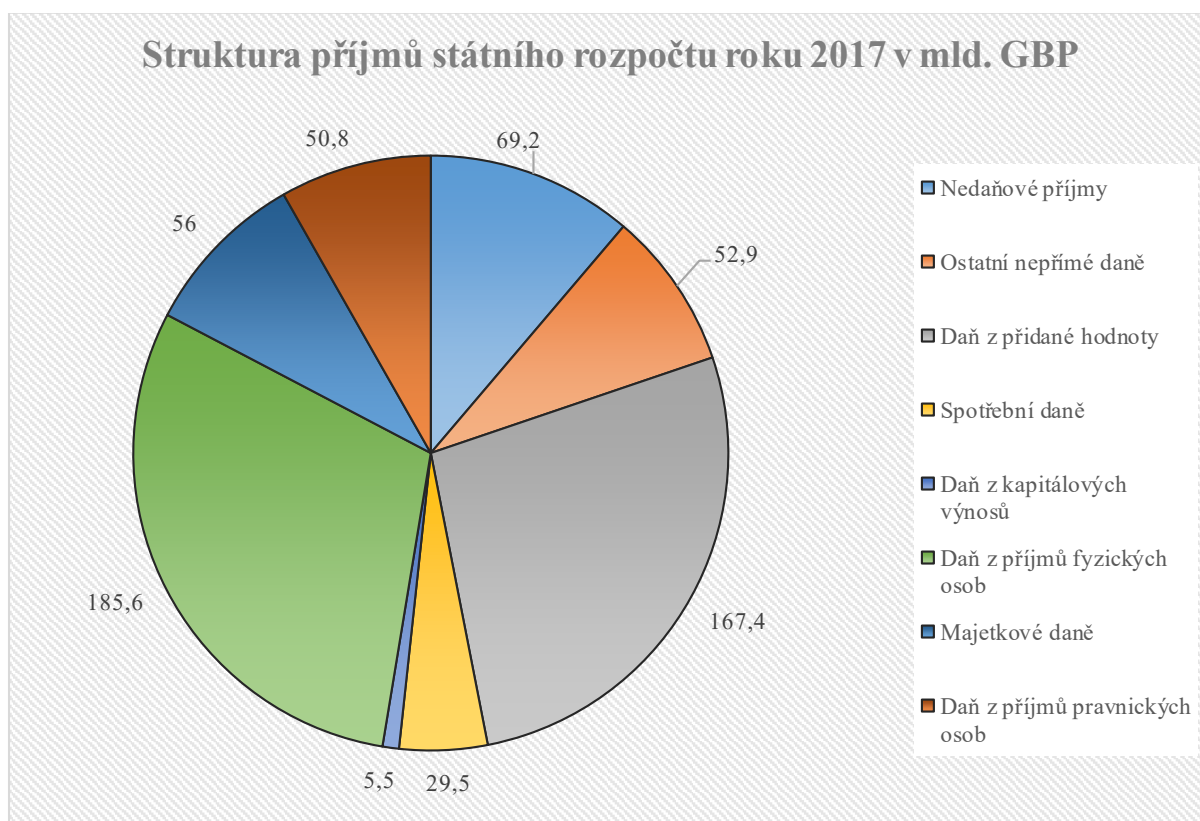


Zdroj: UK Public Revenue, vlastní zpracování

Zdaňovací období je odlišné pro právnické a fyzické osoby. Fiskální rok běžně začíná 1. dubna a končí 31. března následujícího roku. Státní rozpočtování a daňové regulace se vztahují k fiskálnímu roku. Účetní období společností může být různé, buďto mohou společnosti dodržovat fiskální rok, kalendářní rok, nebo jakékoliv jiné období dvanácti po sobě jdoucích měsíců. Zdaňovací období daní fyzických osob běží od 6. dubna do 5. dubna následujícího roku. Takto zvolené období vychází z tradice kostelního roku, jehož historie sahá do středověku (1Office, 2018).

Struktura příjmů státního rozpočtu za rok 2017 je zobrazena v grafu č. 3.1. Celkové příjmy státního rozpočtu činily 741,3 miliardy GBP.

Graf 3.1 Struktura příjmů státního rozpočtu 2017 v mld. GBP



Zdroj: UK Public Revenue, vlastní zpracování

V roce 2017 se nepřímé daně podílely na celkových příjmech státního rozpočtu největší částí ve výši 304 mld. GBP, což bylo 42 % z celkových příjmů. Z nepřímých daní byla nejvýznamnější daň z přidané hodnoty, jejíž přínos byl 23 % celkových příjmů (167,4 mld. GBP). Z hlediska všech daní je DPH na druhém místě, větší přínos do státního rozpočtu přinesla pouze osobní důchodová daň ve výši 185,6 mld. GBP, což činilo 25 % celkových příjmů. Podle třídění VB jsou do příjmů z nepřímých daní také zahrnuty majetkové daně. Přímé daně se podílely na přínosu do rozpočtu celkovou výší 241,9 mld. GBP, to bylo 33 % z celkových příjmů. Ze systému sociálního pojištění (National Insurance) plynulo do státního rozpočtu 126,2 mld. GBP, tedy 17 % z celkových příjmů.

3.1 Podnikatelské klima Velké Británie

Velká Británie se skládá z několika dílčích států – Anglie, Walesu, Skotska a Severního Irska. Jedná se o konstituční monarchii a parlamentární demokracii. Hlavou státu je monarcha, který má exekutivní moc, v současné době je monarchou královna Alžběta II. Legislativa Velké Británie, Parlament, má dvě komory – House of Commons (dolní sněmovna) a nevolenou část House of Lords (horní sněmovna). Premiér, který stojí v čele vlády, je obvykle předsedou některé z vedoucích politických stran dolní sněmovny. Velká Británie je centralizovaný stát, ne federace, ačkoliv některá legislativní moc je přenesena na skotský parlament, welšský sněm a sněm Severního Irska. Hlavním městem je Londýn (Deloitte, 2015).

V současnosti je Velká Británie stále ještě součástí Evropské unie, ačkoliv již druhým rokem probíhá tzv. Brexit, tedy vystoupení Velké Británie z EU. Velká Británie není součástí Evropské měnové unie. Velká Británie je také součástí mezinárodních organizací OECD, WTO a EEA. Společnosti operující na britském trhu mají přístup k bezcelnímu trhu spotřebitelů v rámci EU a do zóny volného obchodu skrze další dohody také s Islandem, Lichtenštejnem, Norskem a Švýcarskem (Deloitte, 2015).

Velká Británie je liberální trh, kde jsou ceny určovány pohyby nabídky a poptávky. Ceny jsou státem regulovány jen v určitých průmyslových oblastech (např. v energetickém, farmaceutickém a v určité části dopravního průmyslu).

Tab. 3.1 Základní charakteristika země

Počet obyvatel	65,6 mil. (2018)	Vznik	1707
Rozloha	242,5 tis. km ²	Vstup do EU	01.01.1973
Hustota zalidnění	270,7/km ²	HDP na obyvatele	105 (2017)
Úřední jazyk	angličtina	Míra inflace	2,7 % (2017)
Měna	Britská libra (GBP)	Nezaměstnanost	4,2 % (02/2018)
Monarcha	Alžběta II. (2018)	Daňová kvóta	35 % (2016)

Zdroj: Eurostat, vlastní zpracování

3.2 Přímé daně

Nejvýznamnější přímou daní v britském daňovém systému je daň z příjmů fyzických osob. Dále lze uvést daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitosti, daň z nebytových prostor a daň z převodu nemovitosti. Z hlediska příjmů má menší význam daň dědická a darovací.

3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob (Income Tax)

Osobní důchodová daň je regulována „Income Tax Act 2007 and other acts“, což je možné volně přeložit jako Zákon o dani z příjmů fyzických osob 2007 a další zákony.

Stejně jako v daňovém systému České republiky se ve Velké Británii rozlišuje statut daňového **rezidenta**. Pro určení statutu daňového rezidenta či nerezidenta existují tzv. automatické testy a test dostatečných vazeb. Fyzická osoba je automaticky nerezidentem, pokud pracuje v zahraničí na plný úvazek. Automaticky je nerezidentem také osoba, která stráví na území Velké Británie méně než 16 dní za zdaňovací období (pokud byla jednou nebo vícekrát v předchozích třech letech daňový rezident) nebo méně než 46 dní za zdaňovací období (pokud nebyla v předchozích třech letech považována za daňového rezidenta). Fyzická osoba je automaticky daňovým rezidentem, pokud splní jednu z následujících podmínek:

- po většinu roku žije na území Velké Británie – alespoň 183 dní ve zdaňovacím období,
- pokud je vlastníkem domu ve Velké Británii a žije v něm alespoň 91 po sobě následujících dní – z čehož 30 dní musí být ve zdaňovacím období,
- pracuje ve Velké Británii na plný úvazek (Deloitte, 2015).

Pokud fyzická osoba nesplní podmínky automatických testů pro určení statutu daňového rezidenta nebo nerezidenta, použije se při určení tzv. test dostatečných vazeb. Při testu dostatečných vazeb se zvažuje kombinace počtu dní strávených na území Velké Británie a počet vazeb, které má osoba ve Velké Británii. Přihlíží se k např. následujícím vazbám – rodina, ubytování, zaměstnání. Čím více vazeb má fyzická osoba ve Velké Británii, tím méně dní je potřeba pro statut daňového rezidenta. Daňoví rezidenti platí daň z příjmů získaných ze zdrojů na území Velké Británie i v zahraničí. Daňoví nerezidenti mají omezenou daňovou povinnost, platí daň z příjmů pouze ze zdrojů na území Velké Británie (Deloitte, 2015).

Ve Velké Británii nejsou všechny příjmy zdanitelné. Mezi **zdanitelné příjmy** patří:

- příjem ze zaměstnání, včetně vybraných zaměstnaneckých benefitů,

- příjem z podnikání osob samostatně výdělečně činných (dále OSVČ) včetně služeb prodávaných přes internet nebo mobilní aplikace,
- většina příspěvků státu – státní, zaměstnanecké, nebo osobní penze,
- příjmy z pronájmu,
- příjmy ze zahraničí.²

Zdanitelný příjem se vypočte jako součet všech druhů příjmů, které se člení na příjem z nemovitého majetku, obchodní a profesní příjem, investiční příjem, dividendový příjem, zahraniční příjem a příjem ze zaměstnání, po odečtení daňových odpočtů a nezdanitelných částí základu daně (Široký, 2018).

Pro daňové období 2018/2019 se veškeré příjmy do 11 850 GBP řadí do **nezdanitelné části daně**, která se označuje jako osobní úleva (Personal Allowance), je ve výši 11 850 GBP a neplatí se z ní daň (tax-free income). Tato nezdanitelná část daně se navyšuje pro slepé osoby o 2 390 GBP. Část osobní úlevy ve výši 1 190 GBP je převoditelná na manžela nebo manželku, jestliže vydělává více. Osobní úleva se snižuje osobám vydělávajícím více než 100 000 GBP za zdaňovací období. Pokud fyzická osoba překročí hranici výdělku 100 000 GBP, jeho osobní úleva se snižuje o 1 GBP na každé 2 GBP výdělku, které překročí hranici 100 000 GBP (při výdělku 123 700 GBP je osobní úleva nula).

Další nezdanitelné části daně z příjmů fyzických osob ve Velké Británii (tax-free allowances) jsou:

- úroky na spořicímu účtu, které spadají do nedanitelné části,
- prvních 1 000 GBP z příjmu z podnikání osob samostatně výdělečně činných, této složce se říká tzv. obchodní úleva,
- prvních 1 000 GBP z příjmu z pronájmu nemovitosti,
- příjmy z daňově osvobozených účtů – např. ISA (Individual Savings Accounts) účty,
- příjmy z dividend spadajících do tzv. úlev pro dividendy, jejichž výše se každoročně mění.³

Mezi **odčitatelné položky** (tax relief) se řadí pojistné na důchodové pojištění do určitých limitů, dary charitám nebo místním sportovním klubům prostřednictvím pravidelných příspěvků odváděných zaměstnavatelem přímo ze mzdy zaměstnance nebo prostřednictvím systému Gift Aid a výživné za předpokladu splnění stanovených podmínek. Osoby samostatně

² GOV.UK. <https://www.gov.uk/income-tax>.

³ GOV.UK. <https://www.gov.uk/income-tax>.

výdělečně činné mají nárok si odečíst náklady spojené s provozováním činnosti, např. pokud jednotlivec provozuje výdělečnou činnost z domova, má nárok uplatnit proporcionálně náklady jako je vytápění, elektřina, nájem, úrok na hypotéku apod. Zaměstnanci si mohou odečíst náklady vzniklé nákupem pracovních pomůcek, které potřebují pro práci, a zaměstnavatel jim neproplatil celou částku věci ani neposkytl adekvátní náhradu.

Tab. 3.2 Daňové sazby daně z příjmů fyzických osob pro období 2018/2019

Daňové pásmo	Základ daně (v GBP)	Daňová sazba
Nezdanitelná část daně	11 850	0 %
Základní sazba	11 851-46 350	20 %
Zvýšená sazba	46 351-150 000	40 %
Dodatečná sazba	150 000	45 %

Zdroj: GOV.UK. Income tax, vlastní zpracování

Daňové sazby jsou klouzavě progresivní, viz tabulka č. 3.2. Některé typy úrokových příjmů, příjmy plynoucí z licenčních poplatků a vybraných duševních práv podléhají srážkové dani ve výši 20 % (Široký, 2018).

Slevy na dani existují v daňovém systému Velké Británie v minimálním měřítku. Nárok na slevu na dani mají sezdané nebo registrované páry v případě, že jeden z partnerů se narodil před 6. dubnem 1935. Tato sleva činí 10 % z úlevy pro sezdané páry (Married Couple's Allowance), která může být stanovena ve výši od 336 GBP až do částky 869,50 GBP ročně.

Zvýhodnění na dítě (Child Benefit) se ve Velké Británii uplatňuje formou státního příspěvku. O státní příspěvek na dítě mohou požádat jednotlivci, kteří se starají o jedno či více dětí do šestnácti let věku (nebo do dvaceti let věku, pokud jsou studenti denní formy studia). Příspěvek na nejstarší nebo jediné dítě činí 20,70 GBP týdně, sazba 13,70 GBP týdně připadá na každé další dítě v domácnosti. Příspěvek je vyplácen každé čtyři týdny. Pokud roční příjem jednoho z rodičů překročí 50 000 GBP, spadá příspěvek na dítě do zdanitelného příjmu (HMRC, 2017).

Zdaňovacím obdobím je období od 6. dubna do 5. dubna následujícího roku. Daňová přiznání se podávají do 30. října, nebo v případě elektronického podání do 31. ledna následujícího roku (Široký, 2018).

Tab. 3.3 Schéma výpočtu DPFO ve Velké Británii

Součet veškerých zdanitelných příjmů
- odčitatelné položky (tax relief)
- nezdanitelné části daně (tax-free allowances)
= základ daně (taxable income)
Rozdělení do daňových pásem a uplatnění daňových sazeb dle tabulky č. 3.2
= daň
- sleva na dani (Married Couple's Allowance)
= Výsledná daň

Zdroj: CITIZENSADVICE. Income tax, vlastní zpracování

Tabulka č. 3.3 znázorňuje způsob výpočtu daně z příjmů fyzických osob ve Velké Británii. Prvním krokem pro výpočet daně je sečtení veškerých zdanitelných příjmů jednotlivce ze všech zdrojů příjmů za zdaňovací období. Součet zdanitelných příjmů obsahuje mj. příjmy ze zaměstnání, výdělek osoby samostatně výdělečně činné, zdanitelné sociální pomoci od státu, příjmy z nájmu a penzí. Z tohoto součtu se vynechávají nezdanitelné příjmy jako příspěvek na bydlení, peněžitá pomoc v mateřství, příspěvek na dítě apod. Pro účely výpočtu daně se používají hrubé příjmy, tedy příjmy před zdaněním.

Od zdanitelných příjmů se odečítají odčitatelné položky. OSVČ uplatňují náklady na udržení příjmů, tím vzniká zdanitelný zisk. Zaměstnanci mají nárok na odpočet nákladů, které museli vynaložit na nákup pracovních pomůcek.

Od příjmů očištěných o odčitatelné položky se dále odečítá nezdanitelná část daně. V tento moment jednotlivci uplatňují osobní úlevu, a další úlevy, pokud na ně mají nárok. Po odečtení nezdanitelné části daně zůstává pouze příjem, ze kterého je počítána daň. V tomto kroku se jedná o základ daně (taxable income).

Čistý příjem je rozdělen do daňových pásem, viz tabulka č. 3.2. Podle výše příjmu je uplatněna sazba daně základní, zvýšená a dodatečná. Pro dostatečné vysvětlení se předpokládá čistý příjem jednotlivce ve výši 160 000 GBP za zdaňovací období 2018/2019. Výpočet bude vypadat následovně:

- základní sazba daně ve výši 20 % se použije na příjem do výše hranice základní sazby, tzn. 34 500 GBP,
- zvýšená sazba daně ve výši 40 % se použije na příjem od 34 500 GBP do výše hranice pro zvýšenou sazbu, tzn. 150 000 GBP,

- dodatečná sazba ve výši 45 % se použije na příjem nad 150 000 GBP.

Od takto vypočtené daně lze odečíst sleva na dani pro sezdané páry.

Státní příspěvek sociálního pojištění (National Insurance) jsou povinni platit všichni zaměstnanci a OSVČ od určité výše výdělku. Velká Británie má poměrně detailně rozpracovanou strukturu státního příspěvku na sociální pojištění. Systém je rozdělen do několika tříd, které jsou současně s výší sazeb za zdaňovací období 2018/2019 zobrazeny v tabulce č. 3.4.

Využití příjmů ze sociálního pojištění se také dělí podle níže uvedených kategorií. Pro příklad je možné uvést, že ze sociálního pojištění první třídy jsou placené výdaje spojené s nezaměstnaností a státními příspěvky pro matky na mateřské dovolené apod. Příjmy z druhé třídy se však nevyužívají pro placení výdajů na doplňkovou státní penzi a pro nezaměstnané. Příjmy z dobrovolných prostředků se využívají jen pro vyplácení penzijních nákladů.⁴

Tab. 3.4 Třídy a sazby státního příspěvku sociálního pojištění

Třída pojištění	Sazba	Poplatníci
Třída 1	Viz příloha č. 1	Zaměstnanci – neplatí příspěvky z prvních 162 GBP týdně, pojistné je odečteno automaticky z platu zaměstnance a odvedeno zaměstnavatelem Zaměstnavatelé – platí příspěvky za své zaměstnance z týdení mzdy zaměstnance přesahující hranici 162 GBP
Třída 1A a 1B	Roční sazba - 13,80 %	Zaměstnavatelé – příspěvky hrazené jednou ročně za poskytnuté výdaje a benefity pro své zaměstnance
Třída 2	Jednotná sazba - 2,95 GBP týdně	OSVČ s příjmem 6 205 – 8 424 GBP – příspěvky do výdělku 6 205 GBP ročně jsou osvobozeny
Třída 3	Jednotná sazba - 14,65 GBP týdně	Dobrovolní plátcí – příspěvky placené nezaměstnanými nebo daňovými nerezidenty v případě, že si zaměstnanec či OSVČ chce zachovat nárok na plný důchod ze sociálního zabezpečení
Třída 4	9 % z ročního příjmu + 2 % nad stanovenou hranici	OSVČ s příjmem vyšším než 8 424 – platí příspěvky ve výši 9 % ročních výdělků v rozmezí 8 424 – 46 350 GB, a 2 % z výdělku nad hranici 46 350 GBP

Zdroj: GOV.UK. National insurance, vlastní zpracování

Jak je patrné z tabulky č. 3.4 do první třídy spadají všichni zaměstnanci. Každý zaměstnanec se dále kategorizuje jednotlivými písmeny, která rozdělují zaměstnance

⁴ GOV.UK. <https://www.gov.uk/national-insurance/what-national-insurance-is-for>.

především podle věku – např. zaměstnanci mladší 21 let (písmeno M a Z), vdané ženy a vdovy (B), zaměstnaní lidé v penzi (C) nebo všichni ostatní zaměstnanci (A) – podrobněji popsané kategorie je možné nalézt v příloze č. 1.

Vedle příspěvku sociálního pojištění hrazeného zaměstnancem jsou povinni platit pojištění za každého zaměstnance i zaměstnavatelé. Ti odvádějí pojištění za každého zaměstnance, jehož výdělek je vyšší než 162 GBP týdně. Ve Velké Británii tak existují dva typy příspěvků na sociální pojištění ve třídě 1:

- primární příspěvky jsou strhávány ze mzdy zaměstnance (zaměstnanecké státní příspěvky),
- sekundární příspěvky jsou hrazeny zaměstnavatelem (státní příspěvky zaměstnavatele).

3.3 Daň z příjmů právnických osob (Corporation Tax)

Korporátní daň je regulována „Corporation Tax Act 2010 and other acts“, což je možné volně přeložit jako Zákon o dani z příjmů právnických osob 2010 a další zákony.

Poplatníky daně jsou obchodní společnosti se sídlem na území Velké Británie a společnosti z cizích zemí, které mají kancelář nebo pobočku na území Velké Británie. Dále jsou povinny k dani neziskové organizace jako např. nadace, spolky a kluby, včetně sportovních. Obchodní společnosti se sídlem na území Velké Británie mají povinnost odvést daň ze všech příjmů plynoucích ze zdrojů ve Velké Británii i ze zahraničí. Zahraniční společnosti, které mají pobočku ve Velké Británii, platí daň z příjmů právnických osob pouze z příjmů ze zdrojů na území Velké Británie.⁵

Předmět daně zahrnuje příjmy z obchodní činnosti, příjmy z investic a příjmy z prodeje majetku, jehož prodejní cena byla vyšší než nákupní. Obecně jsou všechny obchodní výdaje vynaložené na dosažení a udržení příjmů odpočitatelné. Odpisy majetku, budov, pozemku a dalších aktiv nejsou odpočitatelné od základu daně. Místo odpočtu je možné uplatnit nezdaniitelnou část daně z kapitálových výdajů na stroje a majetek. Prvních 200 000 GBP nákladů ročně na majetek a zařízení (kromě aut) je možné si odečíst v plné výši (annual investment allowance, dále AIA). AIA se krátí podle počtu měsíců, po které je majetek v užívání za zdaňovací období. Tento systém se dá využít pouze v roce, ve kterém byl majetek pořízen. Druhá možnost uplatnění nezdaniitelné části daně na majetek a zařízení se vypočte

⁵ GOV.UK. <https://www.gov.uk/corporation-tax>.

procentem z pořizovací ceny, které je určeno podle druhu majetku, např. 18 % na stroje a zařízení (writing down allowance). Druhá možnost se také uplatní procentem na rozdíl mezi pořizovací cenou majetku a hranicí stanovenou pro AIA (200 000 GBP) a dále na majetek, na který se AIA nevztahuje. Zbývající částka, která nemůže být uplatněna v daném zdaňovacím období se převádí do dalšího zdaňovacího období (Deloitte, 2018).

Základem daně jsou zdanitelné příjmy společnosti ponížené o výdaje na dosažení příjmů.

Mezi odčitatelné položky patří náklady na **výzkum a vývoj**. Na tuto úlevu dosáhnou společnosti věnující se inovativním projektům v oblasti vědy a technologií (Research and Development, dále R&D). Granty a úlevy mohou být poskytnuty i na neúspěšné projekty. Podmínkou je věnovat se specifickým projektům, které posunují technologie dále, nejedná se tedy o vědecké teorie v oblasti ekonomie ani čisté matematice. Společnost zařazená do kategorie malých a středních podniků může uplatnit náklady na R&D do výše 230 % kvalitativních nákladů.⁶

Společnosti si mohou uplatnit daňovou ztrátu. Daňovou ztrátu lze uplatnit jedno zdaňovací období zpětně, nebo se přenáší do dalších let neomezeně (Šíroký, 2018).

Sazba daně z příjmů právnických osob je pro zdaňovací období 2018/2019 stanovena na 19 %. Výjimkou jsou tzv. ring-fence společnosti, což jsou společnosti profitující z těžby ropy na území Velké Británie nebo v jejích vodách, pro které jsou sazby odlišné.⁷

⁶ GOV.UK. <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-research-and-development-rd-relief>.

⁷ GOV.UK. <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-corporation-tax/rates-and-allowances-corporation-tax>.

Tab. 3.5 Schéma výpočtu DPPO

Výsledek hospodaření před zdaněním
+ účetní náklady, které nejsou daňovými náklady, odpisy (removable expense)
- odčitatelné položky, daňové úlevy (tax-free allowances)
- nezdanitelná část daně z kapitálových výdajů (writing down allowance)
- ztráty minulých let (loss relief)
= mezisoučet
+ vyplacené dividendy
+ zisky z prodeje kapitálového majetku (capital gain)
= základ daně po snížení o odpočty (taxable profit)
* sazba daně 19 %
= daň

Zdroj: HELP WITH HMRC. Corporation tax, vlastní zpracování

Majetková daň, která se přímo váže ke společnostem plátcí daně z příjmů právnických osob, je daň z nebytových prostor (Business rates). Ta je společností účtována lokálními úřady.

Daň z nebytových prostor je poplatek účtovaný obchodním společností na základě jejich držení nebytových prostor, mezi které spadají např. obchody, restaurace, kanceláře, sklady, továrny nebo rekreační budovy (chaty, domy pro hosty apod.). Základem daně je hodnota tržního nájemného k 1. dubnu 2015 (pro zdaňovací období 2018/2019), základ daně je upravován každých pět let. Tato tržní hodnota je určena na základě odhadu oceňovací agenturou (VOA). Pro výpočet daně se rozlišuje sazba daně pro malé společnosti s příjmem do 51 000 GBP a pro standardní společnosti s příjmem nad 51 000 GBP. Pro zdaňovací období 2018/2019 je sazba daně pro malé společnosti určena ve výši 48 % základu daně a standardní sazba daně ve výši 49,30 %.⁸

⁸ GOV.UK. <https://www.gov.uk/calculate-your-business-rates>.

3.3.1 Daň z kapitálových výnosů (Capital Gains Tax)

Daň z kapitálových výnosů je daň vztahující se k příjmům z prodané (nebo převedeného) věci (aktiva), jejíž tržní hodnota se zvýšila. Převedením se rozumí převedení věci do vlastnictví jiného člověka a považuje se za něj prodej, darování nebo převod majetku, barterová výměna nebo peněžní kompenzace za nějakou událost např. vyplacení pojistného plnění při ztrátě či zničení věci (Baggerman, 2016).

Předmětem daně je zisk z prodeje (převedení) většiny osobního majetku v osobním vlastnictví v minimální hodnotě 6 000 GBP s výjimkou auta. Součástí osobního vlastnictví jsou předměty jako šperky, obrazy, starožitné věci, mince a známky, nebo různé sety např. nádobí, vázy, šachy a jiné. Dále jsou předmětem daně z kapitálových příjmů nemovitosti, akcie, pozemky, budovy, obchodní značky apod.⁹

Základem daně je rozdíl mezi kupní a prodejní hodnotou majetku. Např. při prodeji obrazu za 25 000 GBP, který poplatník pořídil za 5 000 GBP, bude zdanitelný zisk 20 000 GBP. Poplatník má možnost využít nezdanitelnou část daně (viz kapitola 3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob) a odečíst od základu daně výši 11 700 GBP.

Sazba daně se liší podle příjmu poplatníka. V případě, že je příjem daňového poplatníka vyšší než 46 350 GBP, vztahují se k němu sazby 28 % ze zisku z obyvatelných prostor a 20 % z ostatního majetku, na který se vztahuje daň z kapitálových příjmů. V případě, že poplatník spadá do základní příjmové skupiny (příjem mezi 11 851 GBP a 46 350 GBP), pak se na něj vztahují sazby 18 % ze zisku z obyvatelných prostor a 10 % ze zisku z ostatních aktiv.¹⁰

Příkladem výpočtu daně může být prodej výše zmíněného obrazu, ze kterého plyne zisk 20 000 GBP. Odpočtem nezdanitelné části ve výši 11 700 GBP zbývá poplatníkovi základ daně 8 300 GBP. Tento základ daně se přičte k čistému příjmu poplatníka. Jestliže suma základu daně z kapitálových příjmů a jeho čistý příjem spadá do základní příjmové skupiny, pak je výsledná daň z kapitálových příjmů 830 GBP (10 % z 8 300 GBP). V případě, že je čistý příjem poplatníka a základ daně vyšší než 46 350 GBP, pak bude daň ve výši 1 660 GBP (20 % z 8 300 GBP).

⁹ GOV.UK. <https://www.gov.uk/capital-gains-tax/what-you-pay-it-on>.

¹⁰ GOV.UK. <https://www.gov.uk/capital-gains-tax/rates>.

3.3.2 Daň z nemovitostí (Council Tax)

Daň z nemovitostí je vybírána příslušným obecním úřadem (local authority).

Poplatníkem daně z nemovitostí je osoba starší osmnácti let, která vlastní nebo si pronajímá dům. Daň z nemovitostí je uvalena v plné výši, pokud v domě žijí nejméně dvě dospělé osoby, a ty jsou společně zodpovědné za placení daně. Pokud žije jednotlivec sám nebo s osobami, které nejsou považovány za dospělé, daň z nemovitostí se snižuje o 25 %. Daň z nemovitostí se snižuje o 50 % pokud v domě žijí pouze osoby, které nejsou považovány za dospělé. Tyto osoby mohou být např. děti do osmnácti let, studenti denního studia na vysoké škole, lidé se závažným duševním postižením a jejich pečovatelské osoby, osoby s výdělkem menším než 195 GBP týdně a další.¹¹

Daň z nemovitostí je závislá na tzv. daňových pásmech (Valuation tax bands). Daňová pásma jsou rozdílná pro Anglii, Wales a Skotsko. Jednotlivá vláda každé země si určuje tato daňová pásma pro účely výpočtu daně z nemovitostí sama, viz tabulka č. 3.6. Každý rok všechny obecní úřady vyhlásí jednotnou pevnou částku daně pro daňové pásmo D, sazby daně pro zbylá daňová pásma jsou vypočítány poměrem k základnímu pásmu D, viz tabulka č. 3.6.

Tab. 3.6 Daňová pásma k dani z nemovitostí v Anglii (tržní hodnota k 1. dubnu 1991)

Daňové pásmo	Hodnota k 1. dubnu 1991 (v GBP)	Poměr daně
A	méně než 40 000	6/9
B	40 001 – 52 000	7/9
C	52 001 – 68 000	8/9
D	68 001 – 88 000	9/9
E	88 001 – 120 000	11/9
F	120 001 – 160 000	13/9
G	160 001 – 320 000	15/9
H	více než 320 000	18/9

Zdroj: GOV.UK. Council Tax, vlastní zpracování

Každá nemovitost je zařazena do daňového pásma oficiální oceňovací agenturou (Valuation Office Agency). Ocenění probíhá na základě určitých parametrů nemovitosti, např. její velikost, pozice, dispozice, typ domu a na základě přepočítané tržní hodnoty k 1. dubnu 1991 (1. dubnu 2003 pro Wales). Na oficiálních stránkách HMRC je možné najít odkaz na

¹¹ GOV.UK. <https://www.gov.uk/council-tax/who-has-to-pay>.

kalkulačku indexu cen nemovitostí (House Price Index calculator). Zde může poplatník zjistit přibližnou tržní hodnotu nemovitosti k přepočítávanému datu a jednoduše tak určit, do jakého daňového pásma spadá. Např. při tržní ceně nemovitosti 1 milion GBP v 1. čtvrtletí roku 2018, byla hodnota k 1. dubnu 1991 ve výši 261 664 GBP.

Ocenění pro účely daně z nemovitostí jsou založené na tržní hodnotě budov, které nejsou užívány k podnikatelským účelům.

Každý obecní úřad má povinnost spravovat seznam všech nemovitostí v její působnosti a daňových pásmech, která jsou k jednotlivým nemovitostem přiřazena. Tento dokument se nazývá seznam ocenění (Valuation list). Tento seznam ocenění je k nahlédnutí na příslušném obecním úřadě, je zveřejněn na internetových stránkách a někdy i ve veřejných knihovnách.

Daň z nemovitosti se člení podle účelu jejího použití na městskou daň, policejní daň a požární daň.

Daň z nemovitosti je odpočítatelným nákladem.

Společnosti, které vlastní rezidenční nemovitosti na území Velké Británie, jsou povinny zaplatit **roční daň z obytných domů** (Annual Tax on Enveloped Dwellings). Rezidenční nemovitostí se rozumí budova, byt nebo komplex bytů, jehož prostory slouží pro účely pronájmu. Na rezidenční nemovitost s hodnotou vyšší než 500 000 GBP je uvalena daň. Sazba daně je pevná roční částka v GBP stanovená na základě hodnoty rezidenční nemovitosti, a pohybuje se od 3 600 GBP do 226 950 GBP pro zdaňovací období 2018/2019.¹²

3.3.3 Daň z převodu nemovitosti (Stamp Duty Land Tax)

Daň z převodu nemovitosti je jednorázová daň. Je vázána na nákup nemovitosti nebo pozemku, jehož kupní cena překročí stanovenou hranici.

Sazby daně z převodu nemovitosti se liší podle účelu nakupované nemovitosti. Pokud nemovitost slouží k bydlení, daň se vztahuje na nákup nemovitostí nad cenu 125 000 GBP. Pokud se jedná o pozemek nebo nebytové prostory, je hranice nákupní ceny stanovena na výši 150 000 GBP. Pro jednotlivce kupující dům poprvé, existují zvýhodněná pravidla a pokud

¹² GOV.UK. <https://www.gov.uk/guidance/annual-tax-on-enveloped-dwellings-the-basics#what-you-need-to-pay>.

kupní cena nemovitosti je nižší než 500 000 GBP, kupující může dostat daňové zvýhodnění nebo neplatit žádnou daň z převodu.¹³

Jednotlivci, kteří kupují svůj první dům mohou žádat o slevu na dani. Nemovitost je pro tyto osoby od daně osvobozena do kupní ceny 300 000 GBP, v rozmezí od 300 001 GBP do 500 000 GBP je sazba daně 5 %. Pokud je cena domu vyšší než 500 000 GBP, nelze zvýhodnění uplatnit. Sazby daně z převodu nemovitosti pro obytné domy jsou zobrazeny v tabulce č. 3.7.

Tab. 3.7 Daňové sazby daně z převodu nemovitosti na období 2018/2019

Kupní cena (v GBP)	Daňová sazba
<i>Nemovitost pro účely bydlení</i>	
do 125 000	0 %
125 001 – 250 000	2 %
250 001 – 925 000	5 %
925 001 – 1 500 000	10 %
nad 1 500 000	12 %
<i>Nebytové prostory</i>	
do 150 000	0 %
150 001 – 250 000	2 %
nad 250 000	5 %

Zdroj: GOV.UK. Stamp duty land tax, vlastní zpracování

V případě daně z převodu nemovitosti jsou daňové sazby klouzavě progresivní. Maximální sazba daně je 12 %.

Výpočet daně je demonstrován na následujícím příkladu. Kupní cena obytného domu je 275 000 GBP, předpokládá se, že nakupující nekupuje svůj první dům. Výpočet je následovný:

1. cena do 125 000 GBP je osvobozena, $125\,000 \cdot 0\% = 0$ GBP,
2. pro cenu nad 125 000 GBP do 250 000 GBP je sazba daně 2 %, $125\,000 \cdot 2\% = 2\,500$ GBP,
3. pro cenu nad 250 000 GBP je sazba daně 5 %, $275\,000 - 250\,000 = 25\,000 \cdot 5\% = 1\,250$ GBP.

Celková vyměřená daň pro tuto nemovitost je součet všech dílčích výpočtů daně, a to je 3 750 GBP.

¹³ GOV.UK. <https://www.gov.uk/stamp-duty-land-tax>.

3.3.4 Daň dědická a darovací (Inheritance Tax)

Daň dědická je uvalena na majetek získaný zděděním. Oficiální daň darovací neexistuje, je však zahrnuta pod daní dědickou z důvodu zamezení daňovým únikům. To platí pro dary získané v období 7 let před smrtí. Převody určitých typů majetku jsou také zdaňovány sazbami dědické daně (Šíroký, 2018).

Základem daně je hodnota majetku a darů, které byly převedeny v přecházejících sedmi letech před úmrtím. Sazba daně je 40 % a vztahuje se na majetek, jehož hodnota překročí hranici 325 000 GBP. Jinak řečeno, částka 325 000 GBP je vždy osvobozená od daně a daň se vypočítá z rozdílu mezi hodnotou dědictví a hranicí 325 000 GBP. Jestliže jednotlivec přenechá minimálně 10 % svého čistého majetku na charitativní účely, sazba daně se snižuje na 36 %. Ve většině případů se dědická daň nevaluje na dary poskytnuté fyzickým osobám během života, pokud dárce nezemře do sedmi let od poskytnutí daru. Dědická daň však může postihovat dary během života dárce, jejichž příjemce není fyzická osoba, např. ve formě tzv. trustů, a to sazbou ve výši 20 %. Trust je forma podnikání mezi dvěma osobami týkající se správy majetku (Deloitte, 2015).

Dědictví je osvobozeno v případě, že zemřelý přenechává veškerý svůj majetek svému životnímu partnerovi, charitě nebo místním amatérským sportovním klubům.

3.4 Nepřímé daně

Systém nepřímých daní Velké Británie se skládá z všeobecné daně – daň z přidané hodnoty – a ze selektivních daní. Selektivních daní využívaných v současném britském daňovém systému existuje mnoho a lze je rozdělit na čtyři hlavní skupiny, a to na daně spotřební, daně energetické, silniční daň a další specifické povinnosti a odvody, které zatěžují vybraná průmyslová odvětví.

3.4.1 Daň z přidané hodnoty (Value Added Tax)

Daň z přidané hodnoty se podílela na celkovém příjmu státního rozpočtu za rok 2017 téměř jednou čtvrtinou (23 %), viz graf č. 3.1.

Daň z přidané hodnoty je ve Velké Británii regulována „Value Added Tax Act 1994 and other acts“ což lze volně přeložit jako Zákon o dani z přidané hodnoty z roku 1994 a dalšími zákony jako např. „Finance Act“, ve kterém jsou stanoveny roční sazby DPH. Daň postihuje prodej většiny zboží, poskytování služeb a dovoz.

Sazby daně uplatňovány ve Velké Británii jsou:

- základní sazba daně ve výši 20 %,
- snížená sazba daně ve výši 5 %,
- nulová sazba daně.

Nulová a snížená sazba může být použita jen za určitých okolností či při splnění určitých podmínek. Sazby závisí především na prodejci či spotřebiteli určitého zboží či služby, kde a jak jsou zboží či služby prezentovány, samotná povaha produktu a nebo jestli jsou prodávány samostatně či s nějakými doplňky.¹⁴

Jídlo a pití určené pro běžnou lidskou spotřebu spadá pod nulovou sazbu zdanění DPH. Existují však výjimky pro které platí standardní sazba 20 % a jsou to např. alkoholické nápoje, cukrovinky, brambůrky a další slané pochutiny, ohříváné jídlo, slazené a minerální vody, zmrzlina. Restaurace musí vždy účtovat DPH na všechno jídlo, které je určeno k okamžité spotřebě v restauracích. Současně musí účtovat daň i za jídlo s sebou a donášky do domu. Výjimkou jsou potraviny, které je možné si odnést zastudena, ale nejsou určené pro spotřebu v prostorách restaurace či obdobném podniku. Dalšími příklady produktů s nulovou sazbou mohou být knihy a noviny, dětské oblečení a obuv, motocyklistické helmy a většina zboží exportovaná do třetích zemí.¹⁵

U produktů s nulovou sazbou stále platí, že daň z přidané hodnoty je splatná, prodej produktů musí být stále uveden v záznamech, avšak výše sazby při prodeji je nula.

U snížené sazby je třeba dbát nejen na povahu produktu, ale také na okolnosti použití daného produktu. Snížená sazba se uplatňuje na dětské bezpečnostní autosedačky, antikoncepci, hygienické ochranné pomůcky, produkty na odvykání kouření (nikotikové náplasti a žvýkačky), pohonné hmoty a energie použité v domácnosti, pomůcky pro pohyb v případě, že jsou používány osobami staršími šedesáti let a další.

Povinná registrace k dani se týká společností, které přesáhnou hranici zisku neosvobozeného od DPH ve výši 83 000 GBP za hospodářský rok. Společnosti, které chtějí mít nárok na odpočet DPH z prodeje se mohou registrovat dobrovolně. Odpočet DPH po dobrovolné registraci k dani lze nárokovat čtyři roky zpětně na zboží a šest měsíců zpětně na služby.

¹⁴ GOV.UK. <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services>.

¹⁵ GOV.UK. <https://www.gov.uk/vat-businesses/vat-rates>.

Výjimkou povinné registrace jsou společnosti prodávající zboží či služby, které jsou od DPH osvobozeny. Mezi tyto produkty patří prodej pojištění, poštovních známek a služeb, zdravotních služeb poskytovaných doktory či dary věnované charitě. Od daně jsou dále osvobozeny sportovní aktivity, sponzorované charitativní události, vzdělávací kurzy, vstupenky na kulturní události jako jsou výstavy, muzea, zoo apod.¹⁶

3.4.2 Spotřební daně (Excise duties)

Spotřební daně se uvalují na vybrané druhy produktů. Ve Velké Británii spotřební daň zatěžuje produkty jako je víno, pivo, cider, líh, nápoje s nízkým obsahem alkoholu, tabákové výrobky a minerální oleje.

Předmětem daně jsou výrobky, který byly vyprodukovány na území Velké Británie, importovány ze zemí EU, nebo dovezeny ze třetích zemí.

Předmětem daně z vína je víno a další likéry vínu podobné. Sazba daně je stanovena pevnou částkou na jeden hektolitr vína a závisí na druhu vína a výši objemu alkoholu. Pokud víno a likéry nepřekročí hranici alkoholu 5,5 %, daní se podle daně z nápojů s nízkým obsahem alkoholu (HMRC, 2018).

Předmětem daně z piva je pivo. Pojem pivo zahrnuje druhy ale, porter, stout a jakákoliv jiná názvosloví pro pivo a substituty za pivo, které obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu. Nápoje vyrobené ze sladu, které obsahují od 0,5 % do 1,2 % alkoholu nepodléhají dani. Nápoje na bázi piva jsou do 5,5 % objemových alkoholů zdaněny podle daně z nápojů s nízkým obsahem alkoholu. Sazba daně z piva se liší podle výše objemu alkoholu a velikosti pivovaru. Sazba daně je stanovena jako pevná částka na jeden hektolitr a na 1 % obsahu alkoholu (HMRC, 2018).

Předmětem daně ze cideru je cider. Cider je pro daňové účely definován jako nápoj vyrobený fermentací jablek nebo hrušek, který nepřesahuje 8,5 % alkoholu a nebyl do něj přidán jiný alkoholický nápoj. Sazba daně se liší podle druhu cideru a výše objemu alkoholu. Sazby daně jsou stanoveny pevnou částkou za jeden hektolitr (HMRC, 2018).

Předmětem daně z lihu je líh. Sazba daně je stanovena pevnou částkou za 1 litr čistého alkoholu při teplotě 20 °C (HMRC, 2018).

¹⁶ GOV.UK. <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services>.

Předmětem daně z nápojů s nízkým obsahem alkoholu jsou vína, likéry vínu podobné a nápoje vyráběné ze cideru, jejichž obsah alkoholu nepřesáhne 5,5 %. Nápoje obsahující do 1,2 % objemu alkoholu nepodléhají dani. Sazby daně jsou stanoveny pevnou částkou za hektolitr a jsou rozděleny podle výše objemu alkoholu (HMRC, 2018).

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou cigarety, doutníky, tabák ke kouření a žvýkáci tabák. Sazba daně se liší podle produktu a pro všechny kategorie výrobků kromě cigaret je sazba stanovena jako pevná částka za jedno kilo tabáku. Pro cigarety je sazba rozdělena na procentuální a pevnou část. Minimální sazba u cigaret je stanovena na 2,8 GBP za cigaretu (HMRC, 2018).

Předmětem daně z minerálních olejů jsou především paliva jako bezolovnatý benzín, nafta, pohonné hmoty do letadel, biopaliva, nebo těžké topné oleje a další. Sazba daně se liší podle typu a použití paliva. Sazba je určena objemem měřeným v litrech nebo hmotností měřenou v kilogramech. Pokud jsou splněny určité podmínky, poplatník je zproštěn placení daní. Příkladem může být použití benzínu pro výrobu elektrické energie. V případě, že se chce poplatník vyhnout placení daní potřebuje k tomu souhlas HMRC (HMRC, 2018).

3.4.3 Energetické daně (Environmental taxes)

Energetické daně uplatňované ve Velké Británii mají pomoci snížit emise skleníkových plynů. Za energetické daně jsou považovány daň za změny klimatu (Climate Change Levy) a daň ze skládky (Landfill Tax).

Předmětem daně za změny klimatu jsou průmyslové a obchodní dodávky zdanitelných komodit jako je elektřina, zemní plyn a pevná paliva ve vybraných podnikatelských sektorech, např. průmyslu a zemědělství. Daň se nevztahuje na používání zdanitelných komodit domácnostmi a charitou. Sazby daně jsou stanoveny na jednotku množství a liší se podle typu komodity.¹⁷

Předmětem daně ze skládky je veškerý odpad, který je likvidován na licencované skládce ode dne 1. října 1996 a není výslovně osvobozen od daně. Sazba daně je stanovena na tunu odpadu. Základní sazba daně od 1. dubna 2018 je 88,95 GBP. Snížená sazba 2,80 GBP se uplatňuje na nečinný a neaktivní odpad, např. kameny a zeminu.¹⁸

¹⁷ GOV. UK. <https://www.gov.uk/green-taxes-and-reliefs/climate-change-levy>.

¹⁸ GOV. UK. <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-landfill-tax/landfill-tax-rates-from-1-april-2013>.

3.4.4 Silniční daň (Vehicle tax)

Pro účely silniční daně osobních automobilů je nutné rozlišit datum registrace vozidla. Pokud bylo vozidlo registrováno před 1. březnem 2001 daň je závislá na velikosti motoru. Pokud bylo registrováno po 1. březnu 2001, daň je založena na CO2 emisích a typu paliva. Jestliže tyto informace nejsou dostupné, použije se starý systém zdanění. Sazba daně je závislá na CO2 emisích v momentu první registrace vozidla. Sazba daně je roční a pro automobily registrované po 1. dubnu 2017 se pohybuje od 0 GBP až po 2 070 GBP za vozidlo. Za vozidlo, jehož cena podle ceníku je vyšší než 40 000 GBP, se sazba daně po dobu pěti let ročně zvyšuje o 310 GBP. Silniční daň podle britského systému zvyhodňuje vozidla s menší spotřebou CO2.¹⁹

Silniční daň pro nákladní vozidla se určuje na základě jejich hmotnosti, počtu náprav nebo počtu sedadel u autobusů.

¹⁹ GOV.UK. <https://www.gov.uk/vehicle-tax-rate-tables>.

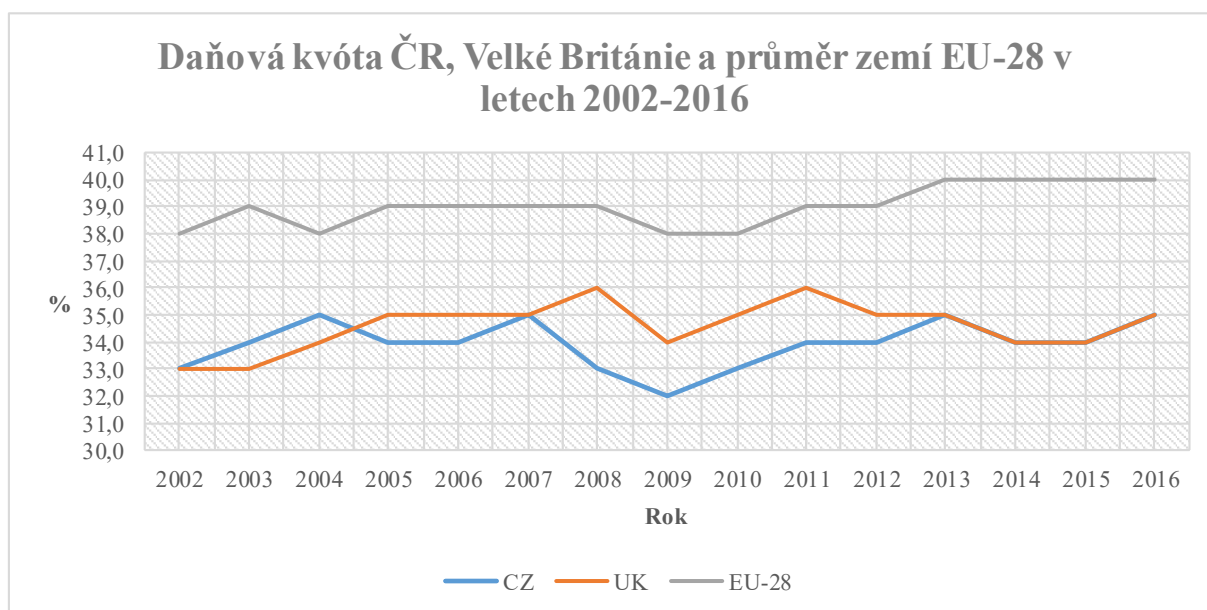
4 Komparace daňového systému v oblasti přímých daní

V této kapitole diplomové práce je srovnán daňový systém České republiky s daňovým systémem ve Velké Británii na základě teoretických poznatků nabytých v předchozích kapitolách. V úvodu kapitoly jsou země porovnány na základě makroekonomických ukazatelů. Dílčí kapitoly jsou věnovány komparaci v oblasti přímých daní. Je provedena analýza přímých daní daných daňových systémů, následuje demonstrace výpočtu modelových příkladů a posouzení dosažených výsledků. Největší pozornost je věnována dani z příjmů fyzických osob. Příklad na výpočet daně z příjmů právnických osob klade důraz na odlišnosti při uplatnění odpisů.

V grafu č. 4.1 je zobrazen vývoj daňové kvóty v České republice, Velké Británii a pro porovnání také průměr zemí EU-28 (všech 28 členských států EU) v letech 2002-2016.

Daňová kvóta je makroekonomický ukazatel daňového zatížení obyvatel. Je stanoven jako poměr celkových příjmů veřejných rozpočtů, tedy příjem plynoucí ze všech daní včetně odvodů daňového charakteru, k hrubému domácímu produktu (HDP) v běžných cenách. HDP představuje souhrn veškerých vyprodukovaných služeb a zboží v daném roce v ekonomice (Široký, 2016).

Graf 4.1 Daňová kvóta ČR, Velké Británie a průměr zemí EU-28 v letech 2002-2016



Zdroj: EUROSTAT. Tax revenue statistics, vlastní zpracování

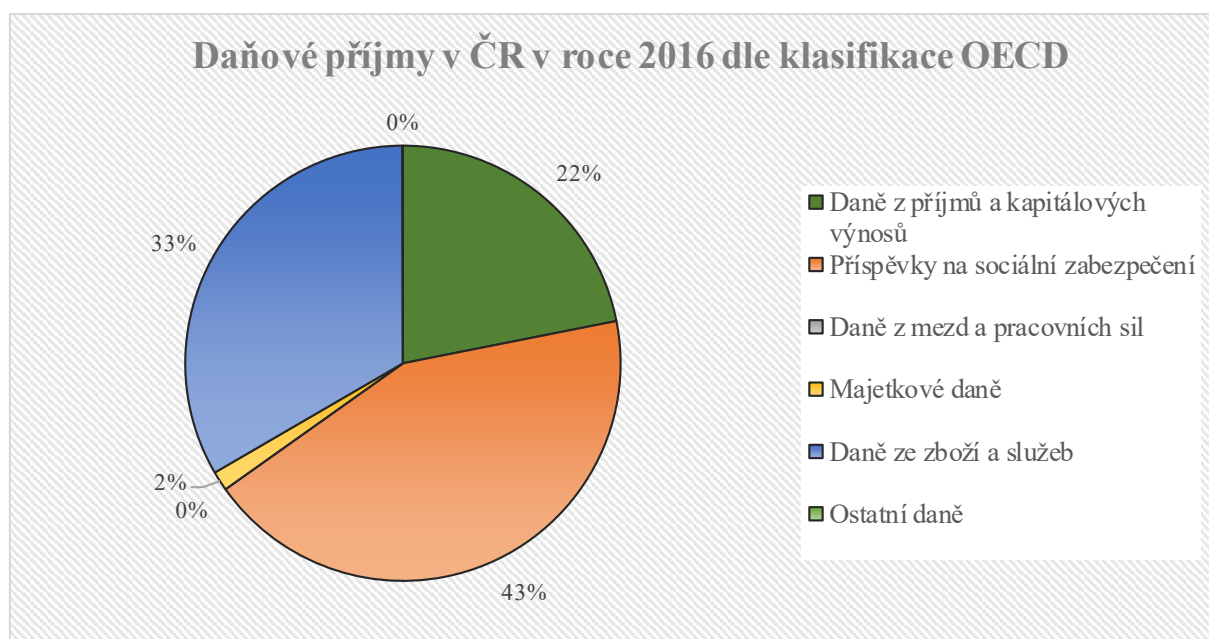
Průměrná daňová kvóta zemí EU-28 v roce 2016 zůstala na 40 % HDP (od roku 2013). Mezi země s dlouhodobě nejvyšší daňovou kvótou patří Francie, Dánsko a Belgie. Česká republika a Velká Británie mají velmi podobný vývoj daňové kvóty. Od roku 2013 do

nejnovějších dostupných dat z roku 2016 mají dle metodiky Eurostat shodnou daňovou kvótu, která je nižší než průměr EU-28.

Pro ulehčení porovnání struktury příjmů státních rozpočtů obou zemí byla použita klasifikace dle OECD. Klasifikace daňových příjmů je velmi podrobná, pro účely diplomové práce je postačující rozdělení do těchto základních skupin:

- 1000 Daně z příjmů a kapitálových výnosů,
- 2000 Příspěvky na sociální zabezpečení,
- 3000 Daně z mezd a pracovních sil,
- 4000 Majetkové daně,
- 5000 Daně ze zboží a služeb,
- 6000 Ostatní daně.

Graf 4.2 Daňové příjmy v ČR v roce 2016 dle klasifikace OECD

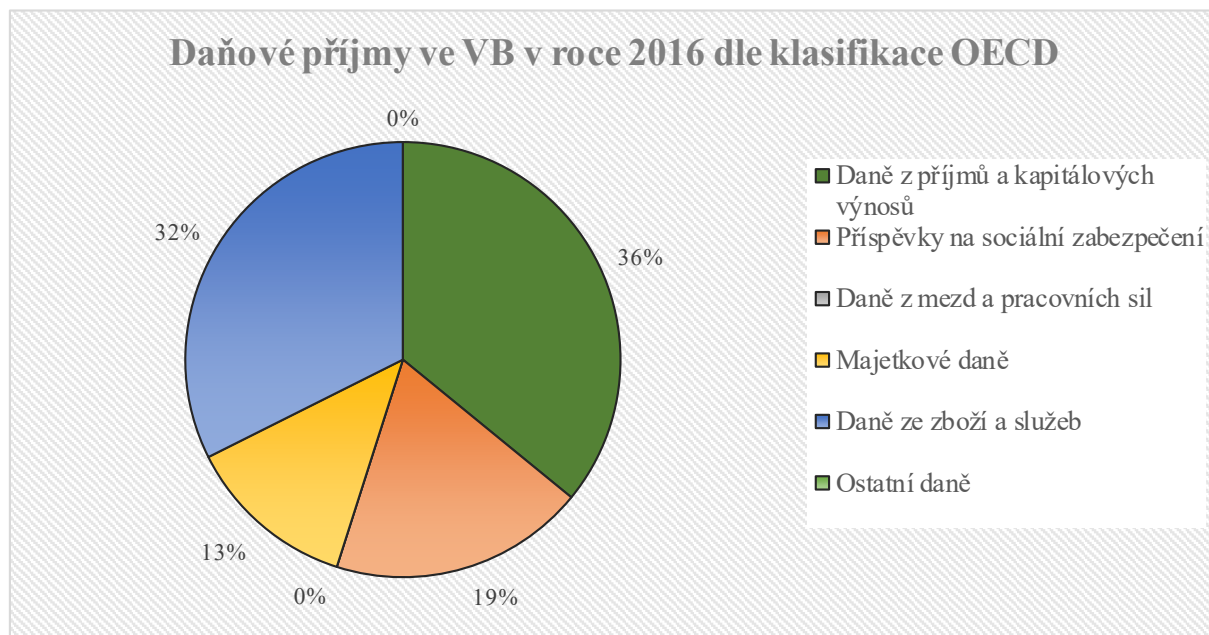


Zdroj: OECD. Details of Tax revenue – Czech Republic, vlastní zpracování

Podle klasifikace daňových příjmů dle OECD lze český státní rozpočet rozdělit na tři hlavní skupiny, viz graf č. 4.2. Největším příjmem je jednoznačně příjem z příspěvků na sociální zabezpečení (43 %). Zaměstnavatelé hradí sociální pojistné (63 %), kteří jeho část hradí za své zaměstnance, zaměstnanci (21 %) a OSVČ (16 %). Daní ze zboží a služeb se v českém systému rozumí DPH (66 %), dále spotřební daně (29 %) a ostatní daně, např. silniční daň (5 %). Nejvýznamnější spotřební daně jsou daň z minerálních olejů a daň z tabákových výrobků, ty dohromady představují 89 % příjmů ze spotřebních daní. Třetím nejvýznamnějším příjmem jsou daně z příjmů (22 %). Ty zahrnují daň z příjmů fyzických osob (51 %) a daň z příjmů

právnických osob (49 %). Majetkové daně mají z pohledu státního rozpočtu minimální podíl (2 %), jedná se především o daň z nemovitosti (45 %) a daň z převodu nemovitosti (55 %) (OECD, 2016).

Graf 4.3 Daňové příjmy ve VB v roce 2016 dle klasifikace OECD



Zdroj: OECD. Details of Tax revenue – United Kingdom, vlastní zpracování

Podle klasifikace daňových příjmů podle OECD lze britský státní rozpočet rozdělit na čtyři hlavní skupiny, viz graf č. 4.3. Největší příjem představují daně z příjmů a kapitálových výnosů (36 %). Ty zahrnují tři daně – daň z příjmů fyzických osob (73 %), daň z příjmů právnických osob (24 %) a navíc oproti českému systému také daň z kapitálových příjmů (3 %). Druhým nejvýznamnějším příjmem jsou daně ze zboží a služeb, zahrnující DPH (65 %), spotřební daně (32 %) a ostatní daně, např. daň silniční (3 %). Majetkové daně mají také poměrně velký význam (13 %). Příspěvky na sociální zabezpečení představují 16 % celkových daňových příjmů. Sociální zabezpečení hradí zaměstnanci (39 %), zaměstnavatelé (59 %) a OSVČ (3 %). Daň z nemovitosti představuje 74 % příjmů z majetkových daní. Dalšími majetkovými daněmi jsou daň z převodu nemovitosti a daň dědická (OECD, 2016).

Den daňové svobody je populační ukazatel daňového zatížení. Tento ukazatel je prezentován jako datum a obrazně představuje den, kdy obyvatelé přestávají pracovat na stát (v případě 100% zdanění) a začínají pracovat pro sebe (Šíroký, 2016).

V České republice je pro rok 2018 počet dnů, které budou daňoví poplatníci pracovat na odvod daní pro stát 174. To znamená, že ukazatel dne daňové svobody připadl na 23. června 2018. Ve Velké Británii je ukazatel dne daňové svobody pro daňové poplatníky příznivější.

Britští poplatníci pracují na odvod daní 151 dní, tedy o 23 dnů méně. Den daňové svobody připadl na 29. května 2018.²⁰

4.1 Komparace daně z příjmů fyzických osob

Výpočet daně z příjmů fyzických osob je demonstrován u zaměstnanců, kteří nemají jiné příjmy než ze závislé činnosti. Daň z příjmů fyzických osob u zaměstnanců je pro efektivní srovnání kalkulována českou a britskou metodikou výpočtu daně. V obou případech je použita průměrná hrubá roční mzda pro zachycení daňových odvodů průměrného občana a srovnání k poměrům dané země. Výsledky, které budou srovnávány, jsou daň a odvody na zdravotní a sociální pojištění (v případě britského systému pouze sociální pojištění).

Dalším porovnatelným prvkem je struktura výpočtu. Výsledky jsou prezentovány na vybraných ukazatelích a grafech. Výpočty jsou vedeny v českých korunách a britských librách. Pro účelné srovnání absolutních hodnot budou výsledky britského výpočtu daně převedeny koeficientem poměrově k české mzdě. Výsledkem je graf tendence daňového zatížení zaměstnance při zvyšující se mzdě.

Příklad 4.1

V České republice byla průměrná hrubá roční mzda za rok 2017 ve výši 359 523 CZK.²¹ Pro účely demonstrace výpočtu daně a souvisejících odvodů se bude vycházet z této průměrné hrubé mzdy.

Hrubá roční mzda poplatníka je 359 523 CZK. Poplatník nemá další příjmy. Poplatník nemá žádné děti, na které by uplatnil daňové zvýhodnění. Výpočet je zachycen v tabulce č. 4.1.

²⁰ DELOITTE. <https://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/press/articles/cze-tz-den-danove-svobody-letos-pripadne-na-23-cervna-2018.html>.

²¹ OECD. <https://data.oecd.org/earnwage/average-wages.htm>.

Tab. 4.1 Výpočet DPFO v ČR – závislá činnost, průměrná mzda, bezdětný poplatník

Popis	Částka v CZK
roční hrubá mzda poplatníka	359 523
SP hrazené zaměstnavatelem (25 %)	89 881
ZP hrazené zaměstnavatelem (9 %)	32 357
superhrubá mzda	481 761
snížený ZD zaokrouhlený na celá sta CZK dolů	481 700
sazba daně	15 %
daň	72 255
sleva na poplatníka	24 840
solidární zvýšení daně	0
daňová povinnost	47 415
SP zaměstnance (6,5 % z hrubé mzdy)	23 369
ZP zaměstnance (4,5 % z hrubé mzdy)	16 179
čistá mzda	272 560

Zdroj: vlastní zpracování

Daň z příjmů fyzických osob v České republice se počítá z hrubé mzdy zaměstnance, která se navyšuje o sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Toto navýšení se společně s hrubou mzdou nazývá superhrubá mzda. Dílčí základ daně u závislé činnosti nelze snižovat o žádné výdaje související se zaměstnáním, např. o nákup odborné literatury nebo náklady na cestu do práce. Celkový základ daně lze snížit o nezdánitelnou část daně, např. dary, příspěvky na penzijní pojištění, úroky z hypotečního úvěru apod. V českém daňovém systému mají významné zastoupení slevy na dani, kterých existuje celá řada. Odvody na zdravotní a sociální pojištění zaměstnance se počítají z hrubé mzdy.

Ve Velké Británii byla průměrná mzda za rok 2017 ve výši 35 163 GBP.²²

Hrubá roční mzda poplatníka je 35 163 GBP. Poplatník nemá další příjmy. Poplatník nemá žádné děti, na které by dostával státní příspěvek. Výpočet je zachycen v tabulce č. 4.2.

Tabulka č. 4.2 zároveň představuje konverzi výpočtu daně z příjmů fyzických osob. Tedy situaci, kdy by byla na průměrnou hrubou roční mzdu České republiky uplatněna metodika výpočtu daně dle britského systému.

²² OECD. <https://data.oecd.org/earnwage/average-wages.htm>.

Tab. 4.2 Výpočet DPFO ve VB – závislá činnost, průměrná mzda, bezdětný poplatník – a jeho konverze na české poměry

Popis	Částka v GBP	Přepočtená hodnota v CZK
<i>Přepočtená hodnota v CZK je součin částky v GBP a koeficientu. Koeficient=hrubá mzda v CZK/hrubá mzda v GBP. Koeficient=10,2244689019708</i>		
roční hrubá mzda poplatníka	35 163	359 523
odčitatelné položky	0	0
nezdanitelná část daně	11 850	121 160
základ daně	23 313	238 363
hranice pro přechod do 2. daňového pásma	34 500	352 774
sazba daně	20 %	20 %
příjem spadající do 1. daňového pásma	23 313	238 363
výsledná daň	4 663	47 677
sleva na dani	0	0
daňová povinnost	4 663	47 677
osvobozeno od sociálního pojištění	8 424	86 131
základ pro výpočet sociálního pojištění	26 739	273 392
sazba sociálního pojištění (Třída 1, kategorie A)	12 %	12 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnanec)	3 209	32 807
sazba sociálního pojištění (zaměstnavatel)	13,80 %	13,80 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnavatel)	3 690	37 728
čistá mzda	27 292	279 043

Zdroj: vlastní zpracování

V britském daňovém systému se neuplatňuje systém superhrubé mzdy. Dílčím základem daně je roční hrubá mzda poplatníka snižena o výdaje vynaložené v souvislosti se zaměstnáním, např. předplatné za odbornou literaturu, čištění pracovních oděvů nebo zakoupené příslušenství, které slouží pouze pro pracovní účely. Celkový základ daně lze snížit o odčitatelné položky a nezdanitelné části daně. Za odčitatelnou položku je považováno např. soukromé penzijní připojištění a dary. Velká část příjmu je osvobozena od daně a je zahrnuta do nezdanitelné části daně. Veškeré příjmy do 11 850 GBP ročně jsou osvobozeny, dokud poplatník nepřesáhne výdělek 100 000 GBP ročně, pak se nezdanitelná část poměrně krátí až na 0 GBP. Část příjmu je podobně osvobozena od povinnosti platit sociální pojištění, a to do výše 8 424 GBP ročně. Existují 3 sazby daně, které rostou s výší výdělku. Jak z příkladu 4.1 a tabulky č. 4.2 vyplývá, průměrná mzda je zdaněna základní sazbou daně. Na poplatníka jsou uvaleny pouze odvody na sociální pojištění, zdravotní pojištění se neplatí.

Tab. 4.3 Srovnání výpočtu DPFO a pojistného dle obou daňových systémů, Příklad 4.1

Popis	Metodika ČR v CZK	Metodika VB v CZK
roční hrubá mzda poplatníka	359 523	359 523
odčitatelné položky	-	0
nezdanitelná část daně	-	121 160
SP hrazené zaměstnavatelem (25 %)	89 881	-
ZP hrazené zaměstnavatelem (9 %)	32 357	-
základ daně	481 761	238 363
zaokrouhlení na celá sta CZK dolů	481 700	-
hranice pro přechod do 2. daňového pásma	-	352 774
sazba daně	15 %	20 %
příjem spadající do 1. daňového pásma	-	238 363
výsledná daň	72 255	47 677
sleva na poplatníka	24 840	0
daňová povinnost	47 415	47 677
osvobozeno od sociálního pojištění	-	86 131
základ pro výpočet sociálního pojištění	359 523	273 392
sazba sociálního pojištění (v ČR SP+ZP) (zaměstnanec)	11 %	12 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnanec)	39 548	32 807
sazba sociálního pojištění (v ČR SP+ZP) (zaměstnavatel)	34 %	13,80 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnavatel)	122 238	37 728
veškeré odvody za práci	209 201	118 212
čistá mzda	272 560	279 043

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 4.3 představuje srovnání výpočtu daně z příjmů fyzických osob podle metodik obou systémů. V případě uplatnění české metodiky výpočtu DPFO se základ daně navýší o příspěvky na SP a ZP zaměstnavatele a následně se zaokrouhlí na celá sta CZK dolů. Sazba daně je 15 % a vyčíslená daň je 72 255 CZK. Fyzická osoba uplatňuje slevu na poplatníka v roční výši 24 840 CZK a výsledná daňová povinnost je 47 415 CZK. SP a ZP se počítá z hrubé mzdy. Sazba pro zaměstnance je 11 % a pro zaměstnavatele 34 % (SP+ZP). Zaměstnanec odvede na SP a ZP 39 548 CZK a zaměstnavatel za svého zaměstnance odvede 122 238 CZK. Čistá mzda poplatníka je 272 560 CZK.

Při uplatnění britské metodiky výpočtu DPFO je prvních 121 160 CZK výdělku od daně osvobozeno a základ daně se o tuto částku poníží. Sazba daně se určí podle daňového pásma, do kterého příjem spadá. Sazba daně pro 1. daňové pásmo je 20 %, neuplatňuje se žádná sleva na dani a daňová povinnost je vyčíslena na 47 677 CZK. Sociální pojištění je osvobozeno do

výše 86 131 CZK výdělku a týká se odvodů jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele. Sazba je pro zaměstnance 12 % a zaměstnavatel odvádí 13,80 % z hrubé mzdy svého zaměstnance. Zaměstnanec odvede na SP 32 807 CZK a zaměstnavatel odvede 37 728 CZK. Čistá roční mzda poplatníka je 279 043 CZK.

Implicitní daňová sazba na práci je podílem daní z práce a veškerých odvodů z ní k celkovým nákladům práce (Šíroký, 2016). V roce 2016 byla implicitní daňová sazba na práci ve Velké Británii 25,7 % a v rámci EU-28 se umístila na 25. příčce. Britská implicitní daňová sazba na práci je jedna z nejnižších v EU. Česká republika se umístila na 9. místě s implicitní daňovou sazbou ve výši 39,8 % (European Commission, 2018).

Výpočet implicitní daňové sazby na práci bude aplikován na příklad 4.1 a v případě českého zdanění je následující:

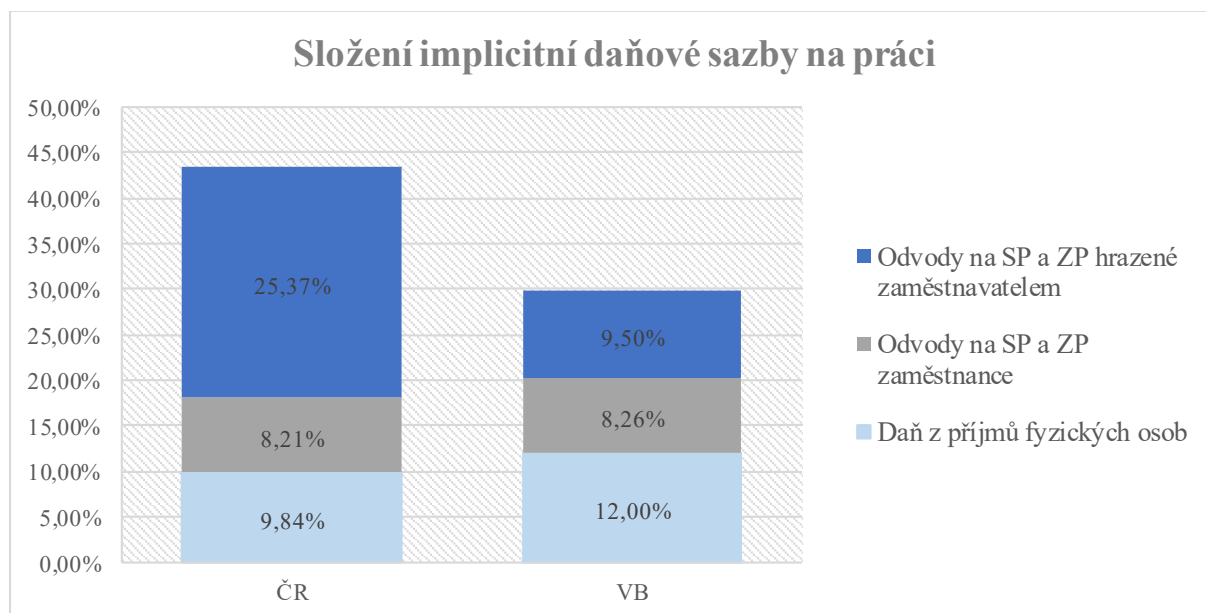
$$209204/481761 = 43,42\% \quad (4.1)$$

Výpočet implicitní daňové sazby na práci v případě britského zdanění je:

$$118212/(359523 + 37728) = 29,76\% \quad (4.2)$$

Graf č. 4.4 představuje složení implicitní daňové sazby na práci založené na výpočtu příkladu 4.1.

Graf 4.4 Složení implicitní daňové sazby na práci, Příklad 4.1

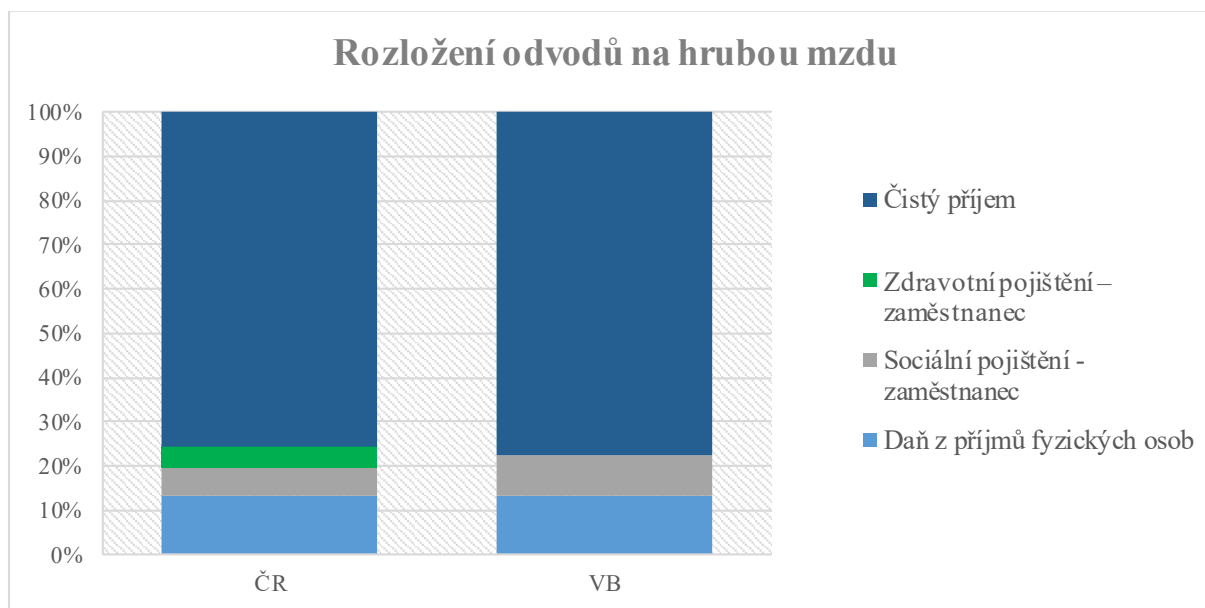


Zdroj: vlastní zpracování

Podle výpočtů implicitních daňových sazeb na práci je zřejmé, že Česká republika má vyšší daňové zatížení práce než Velká Británie. Tento rozdíl činí 13,67 %.

Graf č. 4.5 představuje, kolik procent představují jednotlivé srážky na stoprocentním základu hrubé mzdy.

Graf 4.5 Rozložení odvodů na hrubou mzdu, Příklad 4.1



Zdroj: vlastní zpracování

Výsledná čistá mzda je podle britského systému zdanění o 6 483 CZK vyšší než v České republice. Daň je podle britského systému výpočtu o 262 CZK vyšší. Pojistné placené zaměstnancem je o 6 741 CZK vyšší podle české metodiky.

Graf č. 4.6 představuje vývoj daňového zatížení poplatníka s rostoucí mzdou.²³ Vychází ze stanovených předpokladů pro příklad 4.1 a při stanovení hranice pro výpočet solidárního zvýšení daně a mediánu. V České republice je hranice pro solidární zvýšení daně stanovena na 48násobek průměrné měsíční mzdy. Hranice pro uplatnění solidárního zvýšení daně vychází z nařízení vlády č. 343/2017, kde je vyměřovací základ za rok 2016 ve výši 28 250 CZK a přepočítaný koeficient 1,0612.²⁴ Pro rok 2018 je tedy podle nařízení vlády hranice pro uplatnění solidárního zvýšení daně v roční výši:

$$28250 \cdot 1,0612 = 29979 \cdot 48 = 1438992 \quad (4.3)$$

²³ Výpočty pro vytvoření grafu č. 4.6 jsou přiloženy, viz Příloha 3.

²⁴ ZÁKONÝ PRO LIDI. <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2017-343>.

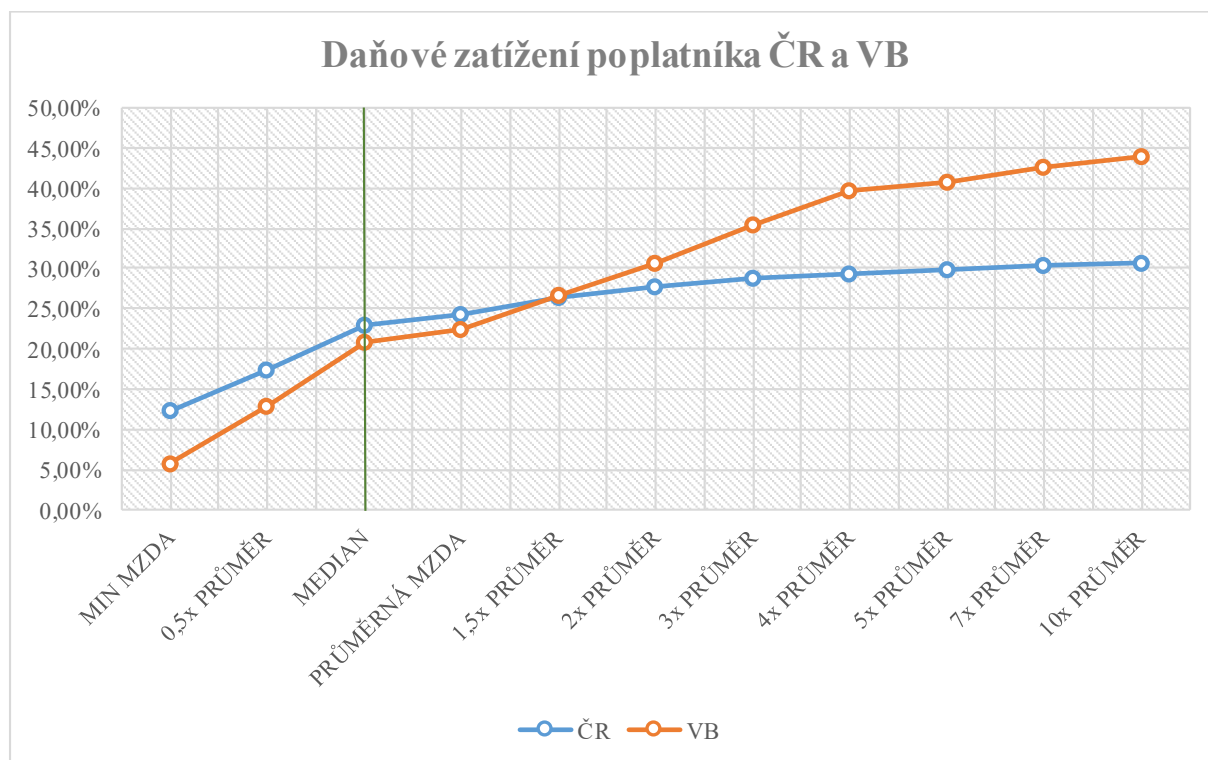
Pro zachování poměru průměrných platů v obou zemích se bude vycházet z předchozího příkladu 4.1. Pro demonstraci shodnosti s předchozím určením hranice pro solidární zvýšení daně slouží následující výpočet, který vychází zprůměrova hrubé roční mzdy podle OECD 359 523 CZK:

$$359523/12 = 29960,25 \cdot 48 = 1438092 \quad (4.4)$$

Z obou výpočtů vyplývá, že hranice pro solidární zvýšení daně je přibližně stejná. Pro účely demonstrace výpočtu příkladu na daň z příjmů fyzických osob, dílčího základu daně z podnikání, bude použita hranice pro uplatnění sociálního zvýšení daně podle průměrné mzdy ve výši 1 438 092 CZK. Tímto způsobem budou u výpočtů zachovány všechny poměry sloužící k účelnému porovnání výsledků.

Informace o mediánu mezd za rok 2017 nebyla na OECD zveřejněna. Podle předběžných údajů ČSÚ byl medián mezd za rok 2017 v roční výši 303 398 CZK a průměrná hrubá mzda v roční výši 353 904.²⁵ Aby bylo možné medián srovnat k průměrné roční hrubé mzdě 359 523 CZK podle OECD, byl medián k této mzdě přepočítán a použitá hodnota mediánu činí 308 213 CZK.

Graf 4.6 Daňové zatížení poplatníka ČR a VB, Příklad 4.1



Zdroj: vlastní zpracování

²⁵ ČSÚ. <https://www.czso.cz/csu/czso/cr/prumerne-mzdy-4-ctvrtleti-2017>.

Pro efektivnější srovnání jsou výsledky sledovány od minimální mzdy v České republice až po desetinásobek průměrné mzdy. Minimální roční mzda v České republice byla určena pro rok 2017 ve výši 132 000 CZK.²⁶ Jak lze z grafu č. 4.6 vypožorovat, daňové zatížení je ve Velké Británii nižší do určitého výdělku. Tento trend se projevuje do 1,5násobku průměrné mzdy, v tomto bodě se křivky protínají a nižší daňové zatížení přechází ve prospěch poplatníků České republiky.

Při minimální mzdě je míra zdanění poplatníka při použití britské metodiky 5,81 %. Takto nízké daňové zatížení je způsobeno nezdanitelnou částí daně a také osvobozením části výdělku od sociálního pojištění. Ve Velké Británii jsou poplatníci zdaňováni vyšší sazbou daně 40 % při překročení 1,32násobku průměrné mzdy. Současně se v tomto bodě snižuje sazba sociálního pojištění z 12 % na 2 %. Změna trendu je viditelná v grafu č. 4.6 v bodě průměrné mzdy, kde křivka mění svůj sklon. Při trojnásobku průměrné mzdy začíná docházet k poměrnému krácení nezdanitelné části daně (překročení 100 000 GBP). V bodě čtyřnásobku průměrné mzdy je nezdanitelná část daně 0 GBP a v tomto bodě je zlom viditelný v grafu č. 4.6. Od 4,27násobku průměrné mzdy se uplatňuje sazba ve výši 45 %. Tato změna je viditelná v bodě pětínásobku průměrné mzdy. Při desetinásobku průměrné mzdy je daňové zatížení poplatníka 43,94 %.

V České republice má velký význam sleva na poplatníka, která má nejvyšší účinnost do průměrné mzdy a od tohoto bodu pozvolna ztrácí svůj efekt. Solidární zvýšení daně (7 %) se uplatňuje na rozdíl mezi hrubou mzdou poplatníka a čtyřnásobkem průměrné mzdy²⁷. Současně je tato hranice i stropem sociálního pojištění. Daňové zatížení poplatníka se od tohoto bodu příliš nemění a stagnuje okolo 30 %.

Na základě grafu č. 4.6 je možné tvrdit, že poplatníci s podprůměrnými příjmy mají nižší daňové zatížení ve Velké Británii než v České republice. Ve Velké Británii je naopak vyšší daňové zatížení uvalováno na poplatníky vyšších příjmových skupin než v České republice.

Významný vliv na výpočet daně má zvýhodnění na děti. Zatímco příklad 4.1 byl zaměřen na bezdětného poplatníka s průměrnou mzdou, příklad 4.2 je postaven na předpokladu, že poplatník s průměrnou mzdou uplatňuje daňové zvýhodnění na dvě děti.

²⁶ OECD. <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RMW>.

²⁷ Hranice je stanovena nařízením vlády, pro účely zachování veškerých poměrů při výpočtu je však hranice stanovena jako čtyřnásobek průměrné mzdy podle OECD.

Příklad 4.2

Hrubá roční mzda poplatníka je 359 523 CZK. Poplatník nemá další příjmy. Poplatník má dvě děti. Výpočet je zachycen v tabulce č. 4.4.

Tab. 4.4 Výpočet DPFO v ČR – závislá činnost, průměrná mzda, 2 děti

Popis	Částka v CZK
roční hrubá mzda poplatníka	359 523
SP hrazené zaměstnavatelem (25 %)	89 881
ZP hrazené zaměstnavatelem (9 %)	32 357
superhrubá mzda	481 761
snížený ZD zaokrouhlený na celá sta CZK dolů	481 700
sazba daně	15 %
daň	72 255
sleva na poplatníka	24 840
daňové zvýhodnění na 1. dítě	13 404
daňové zvýhodnění na 2. dítě	17 004
solidární zvýšení daně	0
daňová povinnost	17 007
SP zaměstnance (6,5 % z hrubé mzdy)	23 369
ZP zaměstnance (4,5 % z hrubé mzdy)	16 179
čistá mzda	302 968

Zdroj: vlastní zpracování

V případě, že poplatník má dvě děti, na které uplatňuje daňové zvýhodnění, se daň výrazně snížila oproti příkladu 4.1. Zatímco bezdětný poplatník zaplatí na dani 47 415 CZK, poplatník se dvěma dětmi zaplatí pouze 17 007 CZK.

Hrubá roční mzda poplatníka je 35 163 GBP. Poplatník nemá další příjmy. Poplatník má dvě děti. Výpočet je zachycen v tabulce č. 4.5.

Tab. 4.5 Výpočet DPFO ve VB – závislá činnost, průměrná mzda, 2 děti – a jeho konverze na české poměry

Popis	Částka v GBP	Přepočtená hodnota v CZK
<i>Přepočtená hodnota v CZK je součin částky v GBP a koeficientu. Koeficient=hrubá mzda v CZK/hrubá mzda v GBP. Koeficient=10,2244689019708</i>		
roční hrubá mzda poplatníka	35 163	359 523
odčitatelné položky	0	0
nezdanitelná část daně	11 850	121 160
základ daně	23 313	238 363
hranice pro přechod do 2. daňového pásma	34 500	352 774
sazba daně	20 %	20 %
příjem spadající do 1. daňového pásma	23 313	238 363
daňová povinnost	4 663	47 677
sleva na dani	0	0
příspěvek na 1. dítě (ročně)	1 076	11 002
příspěvek na 2. dítě (ročně)	712	7 280
státní příspěvek na dítě celkem	1 789	18 292
výsledná daň po zohlednění příspěvků na děti	2 874	29 385
osvobozeno od sociálního pojištění	8 424	86 131
základ pro výpočet sociálního pojištění	26 739	273 392
sazba sociálního pojištění (Třída 1, kategorie A)	12 %	12 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnanec)	3 209	32 807
sazba sociálního pojištění (zaměstnavatel)	13,80 %	13,80 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnavatel)	3 690	37 728
čistá mzda	29 080	297 331

Zdroj: vlastní zpracování

Ve Velké Británii se slevy na děti neuplatňují, ale existuje zvýhodnění pro rodiny s dětmi formou státního příspěvku. Na tento státní příspěvek mají nárok rodiny, u kterých ani jeden z rodičů nepřekročí limit výdělku 50 000 GBP za rok. Pro srovnatelnost byl státní příspěvek na děti odpočítán podobně jako v českém daňovém systému.

Tab. 4.6 Srovnání výpočtu DPFO a pojistného dle obou daňových systémů, Příklad 4.2

Popis	Metodika ČR v CZK	Metodika VB v CZK
roční hrubá mzda poplatníka	359 523	359 523
odčitatelné položky	-	0
nezdanitelná část daně	-	121 160
SP hrazené zaměstnavatelem (25 %)	89 881	-
ZP hrazené zaměstnavatelem (9 %)	32 357	-
základ daně	481 761	238 363
zaokrouhlení na celá sta CZK dolů	481 700	-
hranice pro přechod do 2. daňového pásma	-	352 774
sazba daně	15 %	20 %
příjem spadající do 1. daňového pásma	-	238 363
výsledná daň	72 255	47 677
sleva na poplatníka	24 840	0
daňové zvýhodnění (ve VB příspěvek) na 1. dítě	13 404	11 002
daňové zvýhodnění (ve VB příspěvek) na 2. dítě	17 004	7 280
daňová povinnost	17 007	29 385
osvobozeno od sociálního pojištění	-	86 131
základ pro výpočet sociálního pojištění	359 523	273 392
sazba sociálního pojištění (v ČR SP+ZP) (zaměstnanec)	11 %	12 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnanec)	39 548	32 807
sazba sociálního pojištění (v ČR SP+ZP) (zaměstnavatel)	34 %	13,80 %
příspěvek na sociální pojištění (zaměstnavatel)	122 238	37 728
veškeré odvody za práci (zaměstnanec a zaměstnavatel)	178 792	99 920
čistá mzda	302 968	297 331

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 4.6 prezentuje dosažené výsledky příkladu 4.2. Zobrazuje daň z příjmů fyzických osob, odvody zaměstnance a odvody zaměstnavatele při výpočtu podle rozdílných metodik obou zemí.

Výpočet implicitní daňové sazby na práci bude aplikován na příklad 4.1 a v případě českého zdanění je následující:

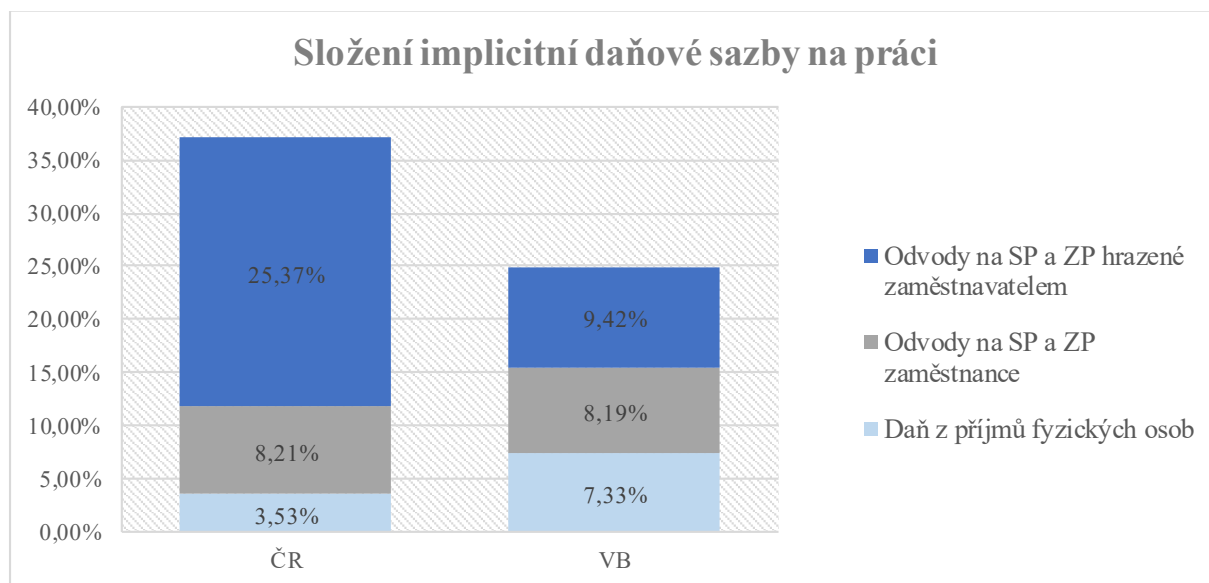
$$178793 / 481761 = 37,11 \% \quad (4.5)$$

Výpočet implicitní sazby na práci v případě britského zdanění je:

$$99918 / (359523 + 37728) = 24,94 \% \quad (4.6)$$

Graf č. 4.7 představuje složení implicitní daňové sazby na práci založené na výpočtu příkladu 4.2.

Graf 4.7 Složení implicitní daňové sazby na práci, Příklad 4.2

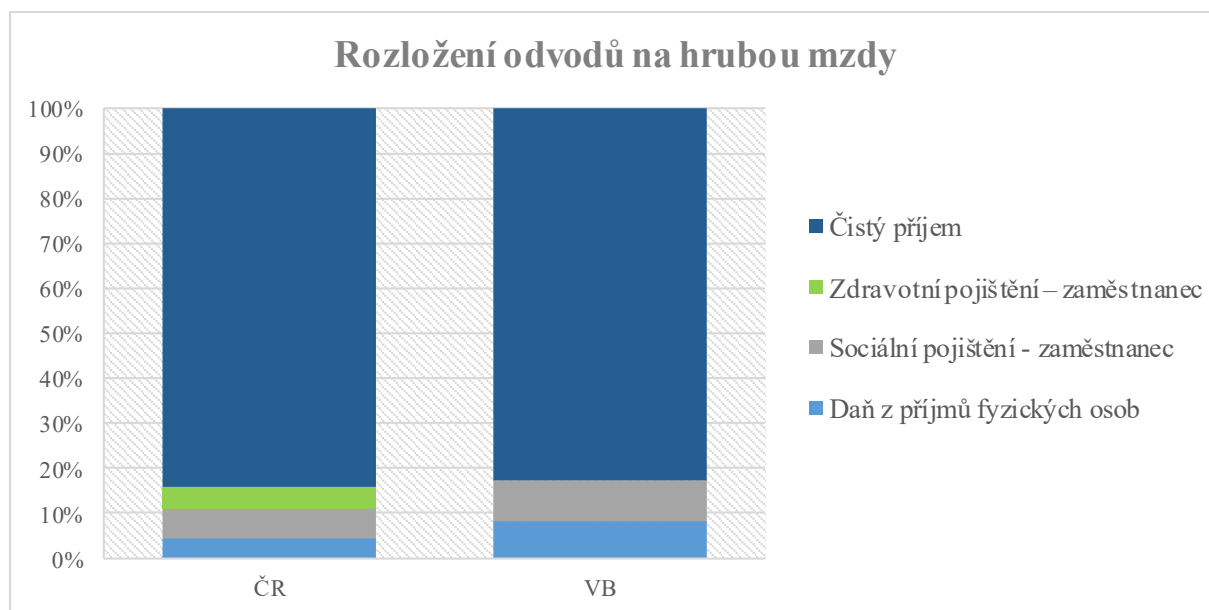


Zdroj: vlastní zpracování

V případě využití daňového zvýhodnění na dítě se implicitní daňová sazba snížila u obou zemí. V tomto případě činí rozdíl mezi Českou republikou a Velkou Británií 12,17 %.

Graf č. 4.8 představuje rozložení odvodů poplatníka na hrubou mzdu.

Graf 4.8 Rozložení odvodů na hrubou mzdu, Příklad 4.2

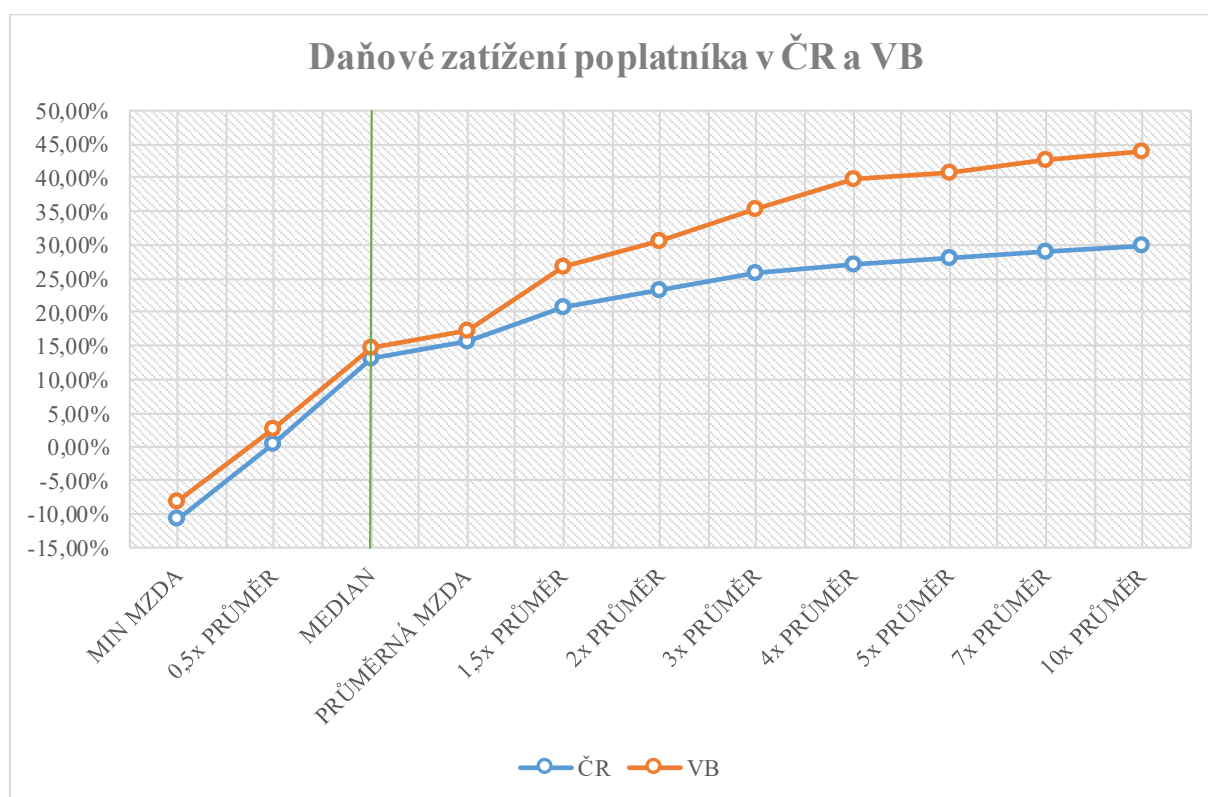


Zdroj: vlastní zpracování

Výsledná čistá mzda založená na příkladu 4.2 je v České republice o 5 637 CZK vyšší než ve Velké Británii. Daň je podle britského systému výpočtu o 12 378 CZK vyšší. Pojistné placené zaměstnancem je o 6 741 CZK vyšší podle české metodiky.

Graf č. 4.9 představuje vývoj daňového zatížení poplatníka s rostoucí mzdou.²⁸ Daňové zatížení bylo vypočítáno jako podíl veškerých srážek ze mzdy poplatníka k hrubé mzdě.

Graf 4.9 Daňové zatížení poplatníka v ČR a VB, Příklad 4.2



Zdroj: vlastní zpracování

Pro efektivnější srovnání jsou výsledky sledovány od minimální mzdy v České republice až po desetinásobek průměrné mzdy. Vychází se ze stanovených předpokladů pro příklad 4.2. Minimální roční mzda v České republice byla určena pro rok 2017 ve výši 132 000 CZK.²⁹ Z grafu č. 4.9 lze vyzorovat, že při uplatnění dostupných daňových zvýhodnění na děti, je trend obou daňových systémů velice podobný až do chvíle, kdy poplatník přesáhne průměrný výdělek. Od bodu průměrné mzdy se křivky postupně vzdalují a mají stejnou tendenci jako v příkladu 4.1, grafu č. 4.6.

Při minimální mzdě daňové zvýhodnění, respektive státní příspěvek, převyšuje vypočítanou daň a výsledný daňový bonus je v případě českého systému zdanění vyšší. O státní

²⁸ Výpočty pro vytvoření grafu č. 4.9 jsou přiloženy, viz Příloha 4.

²⁹ OECD. <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RMW>.

příspěvek na dítě lze podle britského daňového systému žádat pouze do překročení 1,42násobku mzdy, tzn. že hodnoty v grafu č. 4.9 jsou od bodu 1,5násobku průměru shodné s grafem č. 4.6. V českém daňovém systému není pro uplatnění daňového zvýhodnění na dítě stanovena žádná hranice.

Na základě grafu č. 4.9 je možné tvrdit, že daňové zatížení poplatníka se dvěma dětmi a nižšími než průměrnými příjmy se v České republice a Velké Británii vyvíjí steně. Poplatníci s vyšší než průměrnou mzdou jsou daňově zatíženi více ve Velké Británii.

4.2 Komparace daně z příjmů právnických osob

Systém zdanění obchodních společností je velmi podobný u obou zemí. Sazba daně je stejná ve výši 19 % pro zdaňovací období 2018 (v případě Velké Británie pro období 2018/2019). Základ daně lze snížit o odčitatelné položky, kterými jsou v obou případech odpočet na podporu výzkumu a vývoje a uplatnění daňové ztráty. Největší rozdíl je viditelný u uplatnění odpisů. V českém daňovém systému lze odečíst daňové odpisy od základu daně. Ve Velké Británii nelze uplatnit odpisy majetku. Místo odpočtu je možné uplatnit nezdanitelnou část daně. Do nezdanitelné části daně spadá majetek do limitu 200 000 GBP, který splňuje určitá kritéria. Další nezdanitelná část daně se týká částky převyšující limit 200 000 GBP a majetku, který nesplňuje podmínky pro uplatnění úlevy 200 000 GBP. Tato se vypočte procentem, které závisí na druhu majetku, např. 18 % na stroje a zařízení. Tento rozdílný způsob uplatnění nákladů z kapitálového majetku je předveden v příkladu 4.3.

Příklad 4.3

Obchodní společnost má výnosy ve výši 500 mil. CZK, náklady ve výši 400 mil. CZK. Společnost nakoupila zdvihací zařízení za 50 mil. CZK, které bylo zařazeno do užívání 1. 1. 2018 (v případě výpočtu podle britské metodiky bylo zařazeno 1. 4. 2018). Podle odpisového plánu společnosti se bude zařízení odepisovat 5 let.

Účetní odpis je stanoven časově. Výpočet odpisu je následovný:

$$50000000/5 = 10000000 \quad (4.7)$$

Zdvihací zařízení je zařazeno do 3. odpisové skupiny, jedná se o nové zařízení a společnost uplatní zvýšený odpis v prvním roce odepisování. Roční odpisová sazba rovnoměrných odpisů při zvýšení odpisu o 10 % je 15,4. Výpočet rovnoměrného daňového odpisu je následovný:

$$50000000 \cdot 15,4/100 = 7700000 \quad (4.8)$$

Při uplatnění zrychleného odepisování je koeficient v prvním roce 10. V prvním roce odepisování lze uplatnit 10 % navýšení ze vstupní ceny zařízení. Výpočet zrychleného daňového odpisu je následovný:

$$50000000 / 10 + 50000000 \cdot 0,1 = 10000000 \quad (4.9)$$

DPPO je vypočtena podle českého systému při uplatnění rovnoměrného odepisování v tabulce č. 4.7.

Tab. 4.7 Výpočet DPPO v České republice – rovnoměrné odepisování

Popis	Částka v CZK
výnosy	500 000 000
náklady	400 000 000
výsledek hospodaření před zdaněním	100 000 000
účetní náklady, které nejsou daňové náklady	2 300 000
základ daně	102 300 000
sazba daně	19 %
výsledná daň	19 437 000

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledná daň je podle české metodiky výpočtu v prvním roce a uplatnění daňových rovnoměrných odpisů 19 437 tis. CZK.

Výpočet DPPO podle českého systému při uplatnění zrychleného odepisování je demonstrován v tabulce č. 4.8.

Tab. 4.8 Výpočet DPPO v České republice – zrychlené odepisování

Popis	Částka v CZK
výnosy	500 000 000
náklady	400 000 000
výsledek hospodaření před zdaněním	100 000 000
účetní náklady, které nejsou daňové náklady	0
základ daně	100 000 000
sazba daně	19 %
výsledná daň	19 000 000

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledná daň je podle české metodiky výpočtu v prvním roce a uplatnění zrychlených daňových odpisů 19 000 tis. CZK.

V případě britského systému by se na zdvihací zařízení uplatnila nezdanitelná část daně do limitu 200 000 GBP. Pro přepočtení byl použit průměrný kurz ČNB za rok 2017 ve výši

30,058 GBP/CZK. Přepočtený limit pro AIA je 6 011 600 CZK. Na zbývající část ceny majetku se uplatní procento podle politiky WDA, v případě strojů a zařízení je to 18 %.

Způsob výpočtu daně a uplatnění nezdanitelné části daně je zobrazen v tabulce č. 4.9.

Tab. 4.9 Výpočet DPPO ve Velké Británii

Popis	Částka v CZK
výnosy	500 000 000
náklady	400 000 000
výsledek hospodaření před zdaněním	100 000 000
účetní odpis	10 000 000
nezdanitelná část daně – AIA	6 011 600
částka nad limit AIA	43 988 400
sazba WDA	18 %
nezdanitelná část daně – WDA	7 917 912
základ daně	96 070 488
sazba daně	19 %
výsledná daň	18 253 393

Zdroj: vlastní zpracování

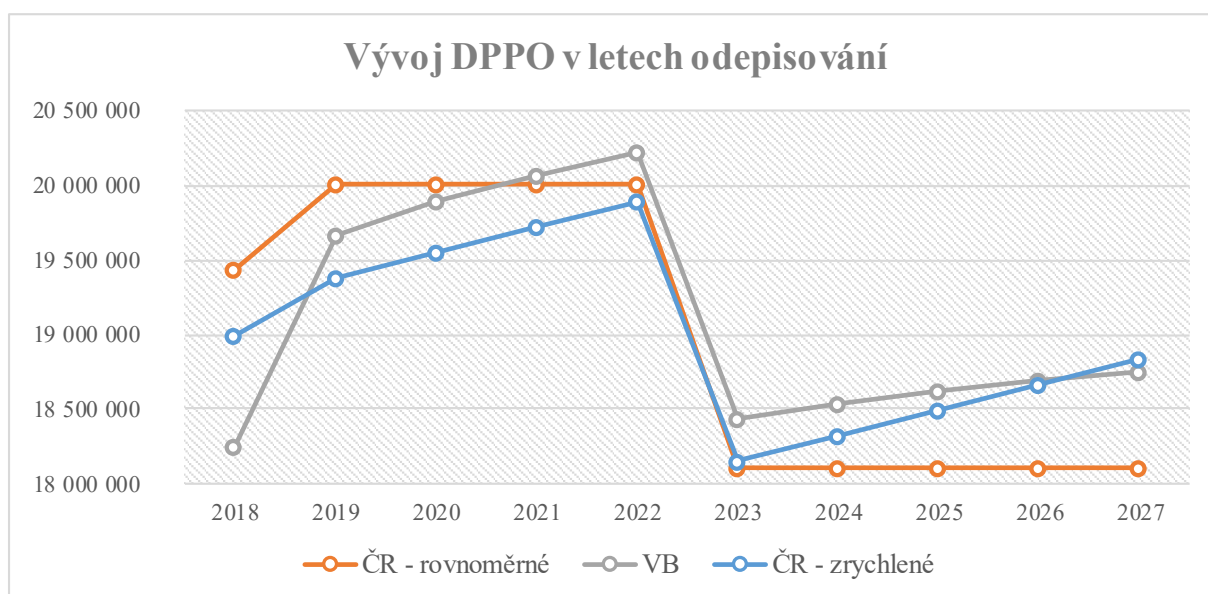
Výsledná daň podle britské metodiky výpočtu DPPO vychází na 18 253 393 CZK.

Při uplatnění nezdanitelných položek v případě výpočtu v tabulce č. 4.9 je daň o 1 183 607 CZK nižší než při uplatnění daňových odpisů dle české metodiky výpočtu DPPO v prvním roce odepisování.

Distribuce nákladů v čase a tudíž i změna výsledné daňové povinnosti v letech odepisování jsou vypočítány podle obou metodik DPPO, viz graf č. 4.10.³⁰ Předpokladem je stále stejný výsledek hospodaření před zdaněním po celou dobu odepisování.

³⁰ Výpočty pro vytvoření grafu č. 4.10 jsou přiloženy, viz Příloha 5.

Graf 4.10 Vývoj DPPO v letech odepisování



Zdroj: vlastní zpracování

V prvním roce zařazení zdvihacího zařízení má společnost podle britské metodiky možnost uplatnit nezdaniitelnou část daně do výše 6 011 600 CZK (AIA). Navíc se na částku pořizovací ceny nad AIA uplatní další nezdaniitelná část daně, tentokrát procentem (WDA), sazba je 18 %. V prvním a každém dalším roce je přičten účetní odpis a navyšuje základ daně. V dalších letech se uplatní nezdaniitelná část daně procentem (WDA) na pořizovací cenu majetku sníženou o částku, která již byla uplatněna jako nezdaniitelná část daně v minulých letech. Se snižujícím se základem pro uplatnění nezdaniitelné části daně se snižuje i nezdaniitelná část daně a zvyšuje se DPPO.

Dle české metodiky a předpokladu, že by se společnost rozhodla využít rovnoměrných odpisů by byla daň v prvním roce nejvyšší, i přes využití zvýšené sazby v prvním roce odepisování. V dalších letech by byla výše daně stejná až do roku 2023, kdy by se majetek účetně odepsal. Poté by daň zůstala stejná na úrovni 18 107 tis. CZK až do konce daňového odepisování.

Česká legislativa umožňuje kromě rovnoměrného odepisování využít možnost uplatnění zrychleného odepisování. V prvním roce společnost zaplatí při uplatnění zrychleného odepisování o 437 tis. CZK méně než při rovnoměrném odepisování. V dalších letech daň roste a v roce 2023, kdy se majetek účetně odepíše, se daň sníží. Po roce 2023 daň opět rovnoměrně roste.

Závěrem, který vychází z výpočtu příkladu 4.3, lze říci, že společnosti ve Velké Británii sníží svou daňovou povinnost nejvíce v roce pořízení majetku.

4.3 Shrnutí a zhodnocení daňového systému České republiky

Předmětem podkapituly je shrnutí dosažených výsledků, jejich následná komparace a zhodnocení daňového systému v České republice v oblasti přímých daní.

V případě daně z příjmů fyzických osob existuje mnoho odlišností. Při výpočtu daně podle metodiky Velké Británie je možné si všimnout následujících principů:

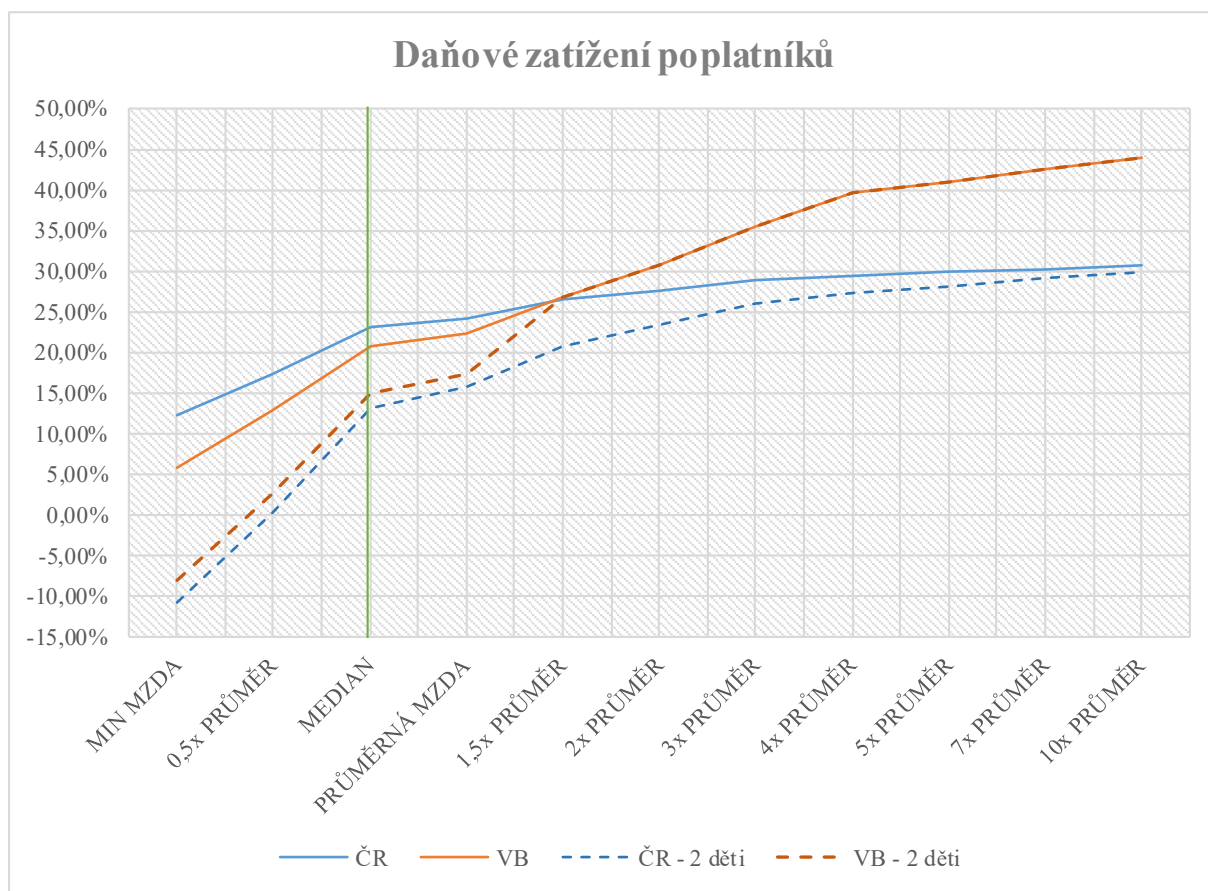
- nevyužívá se zdanění pomocí superhrubé mzdy,
- možnost uplatnění odčitatelných položek od dílčího základu daně ze závislé činnosti,
- existuje nezdánitelná část daně do výdělku 11 850 GBP (přepočteno poměrovým koeficientem průměrné roční hrubé mzdy ČR a průměrné roční hrubé mzdy VB na 121 160 CZK), na podobném principu funguje pojistné, které je osvobozeno do 8 424 GBP (přepočteno koeficientem na 86 131 CZK),
- nemožnost uplatnění nezdánitelné části daně a státního příspěvku na děti od stanovené hranice výdělku,
- využití progresivních daňových sazeb,
- nevyužívají se slevy na dani,
- nižší daňová implicitní sazba na práci podle OECD, hlavně z pohledu zaměstnavatele.

Důsledkem výše uvedených bodů je nízké daňové zatížení poplatníků s podprůměrnými příjmy a vysoké daňové zatížení poplatníků s nadprůměrnými příjmy. Tento jev je prezentován v grafu 4.11, kde se porovnává daňové zatížení poplatníků ve Velké Británii a v České republice pro dva různé poplatníky, oba s průměrnou mzdou, pouze jeden z nich uplatňuje daňové zvýhodnění na dvě děti.

Také Česká republika má při výpočtu daně z příjmů fyzických osob své charakteristické vlastnosti:

- zdanění poplatníků pomocí superhrubé mzdy,
- nemožnost uplatnění odčitatelných položek od dílčího základu daně ze závislé činnosti,
- neexistuje nezdánitelná část daně, ve které by byly příjmy do určité výše osvobozeny,
- uplatnění lineární sazby daně,
- solidární zvýšení daně,
- využívají se slevy na dani,
- vyšší daňová implicitní sazba na práci podle OECD, hlavně z pohledu zaměstnavatele.

Graf 4.11 Daňové zatížení poplatníků – DPFO



Zdroj: vlastní zpracování

Z hlediska daně z příjmů fyzických osob lze říci, že Česká republika má pro bezdětného poplatníka vyšší daňové zatížení než Velká Británie, a to až do výše 1,5násobku průměrné mzdy. Medián mezd je nižší než průměrná mzda a obecně je možné tvrdit, že na průměrnou mzdu nedosahují dvě třetiny poplatníků. Z tohoto tvrzení je možné vyvodit, že při uplatnění britského systému zdanění by většina poplatníků bez dětí nesla nižší daňové zatížení.

Naopak je tomu od výše 1,5násobku průměrné mzdy, kdy vyšší daňové zatížení přechází na poplatníka Velké Británie. Vyšší daňové zatížení poplatníků s nadprůměrnou mzdou by v České republice mělo být zajištěno solidárním zvýšením daně. Ve Velké Británii je pro stejný účel využíván systém progresivních sazeb. Významným faktorem při zdanění poplatníků z vyšších příjmových skupin je hranice pro uplatnění solidárního zvýšení daně, respektive hranice pro přechod na vyšší daňovou sazbu. V České republice hradí solidární zvýšení daně poplatníci, kteří překročí čtyřnásobek průměrné roční hrubé mzdy. Hranice pro přechod na vyšší daňovou sazbu je ve Velké Británii každý rok stanovena vládou. Vztah hranice pro přechod a průměrné hrubé roční mzdy lze vypočítat jako poměr vládou stanovené daňové hranice (46 350 GBP) k průměrné roční hrubé mzdě. Tento koeficient ve výši 1,3 vypovídá

o tom, že poplatníkovi stačí překročit průměrnou mzdu o 1,3násobek, aby byla uplatněna zvýšená daňová sazba. Druhým faktorem je daňová sazba, o kterou se při překročení hranice původní sazba navýší. Ta činí v České republice 7 % a ve Velké Británii 20 %.

Závěr a návrhy na zlepšení daňového systému v České republice mohou vycházet z jedné z hodnot Evropské unie – solidarity.

„Hodnoty Unie, které sdílí všechny členské státy, prosazují společnost, jež se vyznačuje sociálním začleňováním, tolerancí, spravedlností, solidaritou a nepřipustností diskriminace.“³¹

Podle této základní hodnoty by se mělo české zdanění fyzických osob přiblížit principům zdanění Velké Británie. Jednou z možností jak toho docílit je zavedení nezdánitelné části daně, která by osvobozovala od daně veškeré příjmy téměř do současné minimální mzdy. V současné době, kdy se míra nezaměstnanosti stále snižuje a firmy poptávají hlavně nekvalifikované zaměstnance, by tento způsob mohl odlehčit od daňového zatížení poplatníkům s minimální mzdou a stimulovat je k vyšší nabídce práce. Dalším krokem je snížení hranice pro solidární zvýšení daně a případné zvýšení daňové sazby.

Další doporučení je zavedení odčitatelných položek pro dílčí základ daně ze závislé činnosti na výdaje týkající se zaměstnání, např. nákup odborné literatury, nákup pracovního oděvu a pracovních pomůcek, čištění oděvů apod.

Daň z příjmů právnických osob je v obou zemích postavena na stejném principu, neliší se ani sazba daně. Největší rozdíl nastává při uplatnění odpisů.

³¹ EUROPEAN COMMISSION. https://europa.eu/european-union/about-eu/eu-in-brief_cs.

5 Závěr

Cílem diplomové práce byla charakteristika a komparace daňového systému v České republice a ve Velké Británii po teoretické i praktické stránce, analýza výpočtů přímých daní se zaměřením na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob a vyhodnocení případných odlišností obou zemí.

Pro splnění stanoveného cíle byl nejprve vymezen obecný rámec daňového systému České republiky. Byl objasněn teoretický základ nutný pro komplexní porozumění dané problematice a jednotlivé daně v České republice byly analyzovány. U vybraných přímých daní byla zpracována struktura výpočtu sloužící jako teoretický podklad pro praktické zpracování příkladů. Pro možné srovnání obou daňových systémů byl následně teoreticky vymezen daňový systém Velké Británie. Jednotlivé daně byly charakterizovány a analyzovány. Pro názorné vysvětlení metodiky výpočtu byly u některých přímých daní uvedeny příklady a struktura výpočtu daně.

Komparace byla provedena na základě výpočtu modelových příkladů. Příklady byly zaměřeny na výpočet daně z příjmů fyzických osob a odvodů pojistného, dále na daň z příjmů právnických osob a na daň z nemovitosti.

V oblasti daně z příjmů fyzických osob byly identifikovány odlišnosti. Byl vytvořen modelový příklad pro poplatníka, který neuplatňuje daňové zvýhodnění na děti, a v druhé části pro poplatníka, který uplatňuje daňové zvýhodnění na dvě děti. Pro komplexní komparaci bylo sledováno daňové zatížení poplatníka v závislosti na rostoucí výši výdělku podle metodik výpočtu obou zemí. Výsledky byly vyhodnoceny a na jejich základě bylo zjištěno, že poplatník s podprůměrnou mzdou má podle české metodiky vyšší daňové zatížení a naopak poplatník s nadprůměrnou mzdou má nižší daňové zatížení než ve Velké Británii.

Z poznatků vyplývajících z britského daňového systému byla sestavena doporučení cílená na daň z příjmů fyzických osob. Návrhem bylo zavedení nezdánitelné části daně, které by mělo za důsledek osvobození části příjmů od daně. Další návrh byl zaměřen na změnu solidárního zvýšení daně, jejíž hranici i sazbu by bylo možné pozměnit.

V úvodu diplomové práce byla stanovena hypotéza, zda je vidina lepšího života ve Velké Británii pro běžného poplatníka opodstatněná a diplomová práce ji svým závěrem potvrzuje. Bez ohledu na životní úroveň země si poplatníci s průměrnou mzdou migrující z České republiky do Velké Británie alespoň z pohledu daňového zatížení polepší.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

BAGGERMAN, Khadija, Magdalena van DOORN-OLEJNICKA, Larisa GERZOVA, Katja JACOBS, Marjolein KINDS, Ivana KIRETA, Andreas PERDELWITZ a Marnix SCHELLEKENS, ed. *European tax handbook 2016. The twenty-seventh edition.* Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2017, přehledy, daňové a účetní grafiky.* Praha: Grada Publishing, 2017. 208 s. ISBN 978-80-271-0421-5.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2017.* 25. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 367 s. ISBN 978-80-7554-064-5.

KUNEŠ, Zdeněk. *Daň z přidané hodnoty 2017: úplné znění zákona o DPH od 1. července 2017 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů.* 8. vyd. Praha: VOX, 2017. 396 s. ISBN 978-80-87480-56-4.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2018: úplná znění platná k 1.1.2018.* 28. vyd. Praha: Grada, 2018. 287 s. ISBN 978-80-271-0766-7.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích.* Praha: Grada Publishing, 2016. 208 s. ISBN 978-80-247-5806-0. SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice.* Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady.* 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii.* 7. vyd. Praha: Leges, 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016.* 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů.* 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 452 s. ISBN 978-80-7552-926-8.

Elektronické dokumenty a ostatní

1OFFICE. *UK tax system explained foreigners* [online]. © 2018 1Office OÜ [cit. 20.06.2018]. Dostupné z: <https://1office.co/blog/uk-tax-system-explained-foreigners/>.

BANKY.CZ. *Daň z nemovitosti* [online]. © 2018 Top-in.cz, a.s. [cit. 29.06.2018]. Dostupné z: <https://www.banky.cz/clanky/dan-z-nemovitosti/>.

CITIZENS ADVICE. *Council tax* [online]. © 2018 Citizens Advice [cit. 15.06.2018]. Dostupné z: <https://www.citizensadvice.org.uk/housing/council-tax/council-tax/>.

CITIZENSADVICE. *Income tax* [online]. © 2018 Citizens Advice [cit. 15.06.2018]. Dostupné z: <https://www.citizensadvice.org.uk/debt-and-money/tax/income-tax-how-much-should-you-pay/income-tax/>.

ČSÚ. *Průměrné mzdy 4. čtvrtletí 2017* [online]. © 2018 ČSÚ [cit. 03.07.2018]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/ci/prumerne-mzdy-4-ctvrtleti-2017>.

DELOITTE. *Czech Republic Taxation and Investment 2017*. Deloitte, © 2017. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-czechrepublicguide-2017.pdf>.

DELOITTE. *Taxation and Investment in United Kingdom Highlights 2015*. Deloitte, © 2015. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-unitedkingdomguide-2015.pdf>.

DELOITTE. *Tiskové zprávy* [online]. © 2018 DTTL [cit. 26.06.2018]. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/press/articles/cze-tz-den-danove-svobody-letos-pripadne-na-23-cervna-2018.html>.

DELOITTE. *United Kingdom Highlights 2018*. Deloitte, © 2018. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-unitedkingdomhighlights-2018.pdf>.

DEPARTMENT FOR COMMUNITIES AND LOCAL GOVERNMENT. *Council tax levels set by local authorities: England 2017-18*. London: © Crown copyright, 2017. 20 s. ISBN: 978-1-4098-5039-7. Dostupné z: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/603781/Council_tax_levels_set_by_local_authorities_in_England_2017-18.pdf.

EUROPEAN COMMISSION. *Taxation Trends in the European Union*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2018. © European Union, 2018. 298 s. ISBN 978-92-79-79838-2. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf.

EUROPEAN COMMISSION. *Základní informace o EU* [online]. © 2017 [cit. 03.07.2018]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/about-eu/eu-in-brief_cs.

EUROSTAT. *Eurostat regional yearbook*. © European Union, 2017. 276 s. ISBN: 978-92-79-71616-4 Dostupné z: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/8222062/KS-HA-17-001-EN-N.pdf/eaeb7fa-0c80-45af-ab41-0f806c433763>.

GOV.UK. *Capital gains tax* [online]. © Crown copyright [cit. 27.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/capital-gains-tax>.

GOV.UK. *Climate change levy* [online]. © Crown copyright [cit. 25.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/green-taxes-and-reliefs/climate-change-levy>.

GOV.UK. *Corporation tax* [online]. © Crown copyright [cit. 22.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/corporation-tax>.

GOV.UK. *Council tax*. [online]. © Crown copyright [cit. 22.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/council-tax/who-has-to-pay>.

GOV.UK. *Income tax* [online]. © Crown copyright [cit. 22.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/income-tax>.

GOV.UK. *Landfill tax* [online]. © Crown copyright [cit. 22.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-landfill-tax/landfill-tax-rates-from-1-april-2013>.

GOV.UK. *Married couples allowance* [online]. © Crown copyright [cit. 22.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/married-couples-allowance>.

GOV.UK. *National insurance* [online]. © Crown copyright [cit. 24.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/national-insurance/what-national-insurance-is-for>.

GOV.UK. *Stamp duty land tax* [online]. © Crown copyright [cit. 25.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/stamp-duty-land-tax>.

GOV.UK. *Stamp duty reserve tax* [online]. © Crown copyright [cit. 22.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/guidance/stamp-duty-reserve-tax-the-basics#overview>.

GOV.UK. *VAT* [online]. © Crown copyright [cit. 25.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/vat-businesses/vat-rates>.

GOV.UK. *Vehicle tax* [online]. © Crown copyright [cit. 26.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/vehicle-tax-hgv>.

HELP WITH HMRC. *Corporation tax* [online]. © 2018 [cit. 26.06.2018]. Dostupné z: <http://www.helpwithhmrc.co.uk/index.php/corp-tax>.

HMRC. *About your Child Benefit*. HMRC, © 2017. Dostupné z: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/646607/CH1715_10_17.pdf.

HMRC. *Guidance. UK Trade Tariff: excise duties, reliefs, drawbacks and allowances* [online]. © Crown copyright [cit. 25.06.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/government/publications/uk-trade-tariff-excise-duties-reliefs-drawbacks-and-allowances/uk-trade-tariff-excise-duties-reliefs-drawbacks-and-allowances>.

LEICESTER.GOV.UK. *Breakdown of charges 2018-2019*. © 2018. Dostupné z: <https://www.leicester.gov.uk/media/182639/breakdown-of-charges-2018-2019.pdf>.

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Státní rozpočet 2017 v kostce*. Praha: MF, © 2017. 118 s. ISBN 978-80-85045-96-3.

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Cenová regulace a kontrola* [online]. © 2013 - 2018, Finanční správa [cit. 26.06.2018]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/soukromy-sektor/cenova-regulace-a-kontrola/zakladni-informace>.

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2017* [online]. © 2013 - 2018, Finanční správa [cit. 05.06.2018]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.

MINISTERSTVO PRO MÍSTNÍ ROZVOJ ČR. *Bydlení v České republice v číslech (srpen 2017)*. Praha: MMR, © 2017. 34 s. ISBN 978-80-7538-140-8. Dostupné z: [https://www.mmr.cz/getmedia/fbc2047b-dda3-4a21-b2d4-eebd3f3675e3/Bydleni-v-Ceske-republice-v-cislech-\(srpen-2017\).pdf?ext=.pdf](https://www.mmr.cz/getmedia/fbc2047b-dda3-4a21-b2d4-eebd3f3675e3/Bydleni-v-Ceske-republice-v-cislech-(srpen-2017).pdf?ext=.pdf).

NATIONWIDE BUILDING SOCIETY. *House price calculator* [online]. © 2018 Nationwide Building Society [cit. 05.06.2018]. Dostupné z: <https://www.nationwide.co.uk/about/house-price-index/house-price-calculator#tab:HousePricecalculator>.

OECD. *Avarage wages* [online]. © OECD [cit. 27.06.2018]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/earnwage/average-wages.htm>.

OECD. *Details of Tax revenue – Czech Republic* [online]. © OECD [cit. 27.06.2018]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REVCZE>.

OECD. *Details of Tax revenue – United Kingdom* [online]. © OECD [cit. 27.06.2018]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REVCZE>.

OECD. *Real minimum wages* [online]. © OECD [cit. 27.06.2018]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RMW>.

UK PUBLIC REVENUE. *Pulic Revenue Details* [online]. © 2018 [cit. 20.06.2018]. Dostupné z: https://www.ukpublicrevenue.co.uk/year_revenue_2017UKbt_17bc1n_101112406063E0E1F0F1#ukgs302.

ZÁKONY PRO LIDI. *Nariadení vlády č. 343/2017 Sb.* [online]. © AION CS, s.r.o. 2010-2018 [cit. 20.06.2018]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2017-343>.

Seznam zkratk

AIA	annual investment allowance
CO ₂	oxid uhličitý
CZK	Czech Koruna
ČNB	Česká národní banka
ČNR	Česká národní rada
ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
EEA	Evropský hospodářský prostor
EU	Evropská unie
GBP	British pound sterling
HDP	hrubý domácí produkt
HMRC	Her Majesty's Revenue and Customs
k. s.	komanditní společnost
MFČR	Ministerstvo financí ČR
OECD	organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
R&D	Research and Development
SP	sociální pojištění
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
VB	Velká Británie
VOA	Valuation Office Agency
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
WDA	writing down allowance
WTO	Světová obchodní organizace
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZP	zdravotní pojištění

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst.3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 12. července 2018



Bc. Lucie Mertová

Seznam příloh

Příloha 1: Sazby státních příspěvků sociálního pojištění za zaměstnance a zaměstnavatele

Příloha 2: Informační leták o dani z nemovitosti města Leicester City

Příloha 3: Výpočet pro Příklad 4.1, Graf 4.6

Příloha 4: Výpočet pro Příklad 4.2, Graf 4.9

Příloha 5: Výpočet pro Příklad 4.3, Graf 4.10